



Alexandra Wiss

OMVÄND MOMSSKYLDIGHET INOM BYGGBRANSCHEN

Caseföretag: Företag X Ab

Företagsekonomi och turism
2014

ABSTRAKT

Författare	Alexandra Wiss
Lärdomsprovets titel	Omvänd momsskyldighet inom byggbranschen
År	2014
Språk	svenska
Sidantal	57 + 2 bilagor
Handledare	Anna-Lena Berglund

Detta lärdomsprov behandlar omvänd momsskyldighet inom byggbranschen. Lagen trädde i kraft den 1.4.2011 och det innebär att det istället för säljaren är köparen som blir momsskyldig vid köp av byggtjänster. Omvänd momsskyldighet trädde i kraft på grund av bekämpningen av den gråa ekonomin som finns i Finland.

Syftet med arbetet är att få en inblick vad omvänd momsskyldighet handlar om, hur man skall tolka byggtjänster, hur tillämpningen har framskridit i landet, vad företagen själva anser om omvänd momsskyldighet samt uppgöra handböcker om omvänd momsskyldighet inom byggbranschen.

Teoridelen baserar sig främst på Skatteförvaltningens anvisningar. Ämnen som behandlas är mervärdesskatt, grå ekonomi samt definition av byggtjänster.

I lärdomsprovets empiriska del framkommer sammanfattningen av en kvalitativ undersökningsmetod med intervju och enkät. Resultatet visar att tolkningen fortfarande är ett problem och att några av företagen är i behov av en handbok. Handboken uppgjordes med hjälp av teoridelen och den empiriska delen och den skall underlätta för företagen vid tillämpningen av omvänd momsskyldighet.

Ämnesord	Mervärdesskatt, grå ekonomi, omvänd momsskyldighet, byggtjänst
----------	--

ABSTRACT

Author	Alexandra Wiss
Title	Reverse charge in value added taxation in the construction sector
Year	2014
Language	Swedish
Pages	57 + 2 Appendices
Name of Supervisor	Anna-Lena Berglund

This thesis investigates reverse charge in value added taxation in the construction sector. The law entered into force April 1st 2011 and that means that instead of the seller it is the buyer who becomes liable to pay tax on the purchase of construction services. Reverse charge in value added taxation entered into force because of the reduction of the gray economy in Finland.

The purpose of the research is to get an insight into what reverse charge in value added taxation is, how to interpret construction services, how the implementation has progressed in the country, what companies themselves think about the reverse charge in value added taxation and draw up manuals for reverse charge value added taxation in the construction sector.

The theoretical part of the thesis is mainly based on the Tax Administration instructions. It studies topics such as value added taxation, grey economy and the definition of construction services.

The empirical part of the thesis will present the summary of a qualitative research method with interview and questionnaire. The result shows that the interpretation still is a problem and that some of the companies are in need of a manual. The manual was drawn up with help of the theoretical part and the empirical part in order to facilitate companies in the practice of reverse charge in value added taxation.

Keywords	Value added tax, gray economy, reverse charge, construction service
----------	---

INNEHÅLL

1	INLEDNING	8
1.1	Syfte och avgränsning.....	9
1.2	Problemområde	10
1.3	Metod	11
2	MERVÄRDESSKATT.....	12
3	OMVÄND MOMSSKYLDIGHET.....	14
3.1	Tjänster som omvänd momsskyldighet tillämpas på.....	21
3.1.1	På annat sätt än tillfälligt bedrivande av byggverksamhet.....	22
3.1.2	Huvud- och biprestation.....	25
3.1.3	Definition av fastighet och husbyggnad.....	26
3.1.4	Anläggningsarbeten.....	27
3.1.5	Specialiserad bygg- och anläggningsverksamhet.....	28
3.1.6	Övriga tjänster.....	31
3.2	Försäljning till stat och kommun	33
4	FAKTURERING OCH DEKLARATION.....	34
5	RESULTAT AV DEN OMVÄNDA MOMSSKYLDIGHETEN.....	38
5.1	Tillämpningen fungerar	38
5.2	Projektet Raksa	40
5.3	Momsens inkomstökning	40
6	EMIPRI.....	42
6.1	Caseföretaget.....	42
6.2	Forskningsmetoder.....	43
6.3	Val av metoder.....	43
7	PRESENTATION AV INTERVJU	45
8	PRESENTATION AV ENKÄT	47
8.1	Uppstår svårigheter i tolkningen om omvänd momsskyldighet skall tillämpas eller inte	47
8.2	Svårt eller enkelt att börja tillämpa omvänd momsskyldighet.....	48
8.3	Ett bra eller dåligt system	48
8.4	Orsaken till att man började tillämpa omvänd momsskyldighet	49
9	ANALYS OCH SLUTDISKUSSION.....	50

9.1 Omvänd momsskyldighet från Skatteförvaltningens sida	50
9.2 Omvänd momsskyldighet från företagens sida.....	50
9.3 Förslag till vidare forskning.....	52
10 AVSLUTNING	54
KÄLLFÖRTECKNING.....	55

FÖRTECKNING ÖVER FIGURER OCH TABELLER

Figur 1.	Underentreprenörskedja	s. 14
Figur 2.	Entreprenörskedja med flera underentreprenörer	s. 17
Figur 3.	Försäljning med och utan omvänd momsskyldighet	s. 18
Figur 4.	Finländsk och utländsk näringsidkare	s. 19
Figur 5.	Privatperson och utländsk näringsidkare	s. 20
Figur 6.	Specialiserad bygg- och anläggningsverksamhet	s. 31
Figur 7.	Exempelfaktura med omvänd momsskyldighet	s. 35
Figur 8.	Del av periodskattedeklaration	s. 36

FÖRTECKNING ÖVER BILAGOR

BILAGA 1. Handbok om omvänd momsskyldighet

BILAGA 2. Enkät- och intervjufrågorna

1 INLEDNING

Grå ekonomi förekommer oftast i sådana branscher som byggbranschen, där det finns en stor mängd arbetskraft. Grå ekonomi förekommer också inom kosthålls-, inkvarterings-, städ-, underhålls-, transport-, frisör- och skönhetsbranschen. Grå ekonomi förekommer både inom den interna handeln i EU och i den internationella handeln. (Grå ekonomi 2011, Skatteförvaltningen, 2011)

Svart betalning i och med renovering av en bostad, ett besök hos frisören, som har sin verksamhet hemma, eller till exempel vid köp av piratkopior av något slag, alla exemplen förknippas vanligtvis ihop med grå ekonomi. Grå ekonomi kan också uppstå på annat sätt, till exempel via skatterna och andra avgifter. Grå ekonomi definieras enligt Enheten för utredning av grå ekonomi att det är en laglig ekonomisk verksamhet som döljer sig för myndigheterna eller döljer sina inkomster för att komma undan skatter och andra tillhörande avgifter. Enheten för utredning av grå ekonomi skall bekämpa den gråa ekonomin genom att informera om den grå ekonomi som finns i Finland samt hur man skall gå till väga för att bekämpa den. (Grå ekonomi 2011, Skatteförvaltningen, 2011)

Här måste påpekas att svart ekonomi och grå ekonomi inte är samma sak, utan svart ekonomi är vanligtvis kriminellt, till exempel svart ekonomi är illegala arbetskraftsinvandringar och utförande av så kallade svartarbeten. Medan grå ekonomi är en helt laglig verksamhet som endast försöker dölja sig undan skatter och medföljande avgifter. (Grå ekonomi är inte detsamma som svart, Mediespråk, 2011)

Enligt Inrikesministeriet har den gråa ekonomin spridit sig längre och på ett bredare område, också till andra länder, det kan uttryckas på ett sådant sätt att det har blivit mer internationellt än vad det tidigare har varit. Under de senaste åren har brottsligheten inom ekonomin växt i snabb takt. Polisen har cirka 490 personer som årligen undersöker cirka 1 700 olika ekonomiska brott och de vanligaste brotten gäller skatter och bokföring. Av den gråa ekonomin får myndigheterna endast en del till kännedom av alla ekonomiska brott som förekommer i Finland. Enligt Riksdagens revisionsutskott från år 2010 rör sig cirka tio till 14 miljarder euro i

zonen för grå ekonomi och att det bidrar till stora ekonomiska förluster för samhället på cirka fyra till sex miljarder euro. För att det skall bli möjligt att bekämpa den gråa ekonomin är myndigheterna och näringslivet tvungna att samarbeta. (Ekonomisk brottslighet och grå ekonomi, Inrikesministeriet, 2014)

Skatteförvaltningen håller på att bekämpa den gråa ekonomin som uppstår inom byggbranschen, eftersom den är väldigt dyr för samhället. På grund av den gråa ekonomin försvagas den allmänna skattemoralen och drabbar konkurrenskraften för de företag som är ärliga och betalar sina skatter som de skall göra. Ett sätt att bekämpa grå ekonomi är med hjälp av systemet omvänd momsskyldighet. (Bekämpande av grå ekonomi inom byggbranschen, Skatteförvaltningen, 2012)

Bekämpningen av den gråa ekonomin ger positiva effekter, såsom att det tryggar inflödet av avgifter och skatter och det i sin tur gynnar finansieringen för de offentliga tjänsterna. Andra positiva effekter är att skatteintäkterna och förskottsinnehållningar ökar, manipulationer på bokföringsbyråerna minskar och att det gynnar myndigheternas verksamhet genom att göra dem mera effektiva. En annan positiv effekt är också att förutsättningarna och konkurrensen för de ärliga företagen blir bättre. (Grå ekonomi 2011, Skatteförvaltningen)

Omvänd momsskyldighet trädde i kraft den 1.4.2011 i och med bekämpningen av den gråa ekonomin i Finland. Syftet med lagen är att den skall minska den gråa arbetskraften som vanligtvis uppstår genom de många underentreprenörerna. Dessutom skall också konkurrenskraften mellan företagen gynnas tack vare tillämpningen omvänd momsskyldighet. (Skatteförvaltningen, Omvänd momsskyldighet inom byggbranschen, 2012)

1.1 Syfte och avgränsning

I mitt lärdomsprov skall jag utreda begreppet omvänd momsskyldighet, varför man tillämpar det, samt när man skall använda sig av tillämpningen. Utifrån all information i lärdomsprovet skall jag uppgöra en kort och lättläst handbok gällande omvänd momsskyldighet.

Jag kommer att göra en undersökning åt ett företag som vill förbli anonymt, därför kommer jag i mitt lärdomsprov att använda mig av begreppet Företag X Ab. Företag X Ab är ett företag som är verksamt inom ekonomiförvaltningen och befinner sig i Österbotten. En del av Företag X Ab:s kunder tillämpar omvänd momsskyldighet i sin verksamhet. Jag skall i den empiriska delen skicka ut enkäter med fyra frågor till Företag X Ab:s kunder och i och med detta vill Företag X Ab få till kännedom hur bra kunskap deras kunder har om omvänd momsskyldighet och ifall det finns svårigheter med tillämpningen.

Jag kommer att avgränsa mig till Företag X Ab:s kunder som tillämpar omvänd momsskyldighet, det vill säga byggföretagen. Dessa företag är underentreprenörer och de fakturerar åt sina kunder med omvänd momsskyldighet. Jag skall med hjälp av den information jag samlar in uppgöra en handbok åt Företag X Ab:s kunder. Handboken finns som bilaga 2. Företagen som jag skall skicka ut enkäter åt är sådana som både använder omvänd momsskyldighet mycket ofta samt sådana företag som knappt använder sig av tillämpningen. I och med detta får man en inblick i vad både större företag och mindre företag anser om tillämpningen omvänd momsskyldighet. Den uppgjorda handboken skall förhoppningsvis underlätta och minska risker att problem uppstår för byggföretagen när de fakturerar och för att de skall kunna tolka situationerna på rätt sätt så att de vet ifall de skall tillämpa omvänd momsskyldighet eller inte när de skall fakturera.

1.2 Problemområde

I och med ibruktagandet av tillämpningen medföljde också svårigheter med till exempel tolkningen, det vill säga i vilka situationer man skall använda sig av omvänd momsskyldighet. Det största problemet med tillämpningen är tolkningen av byggtjänster, eftersom personer kan tolka byggtjänster på olika sätt.

Den omvända momsskyldigheten har tillämpats redan i några år av byggföretagen, men vet företagarna nu tre år senare alltid i vilka situationer de skall tillämpa omvänd momsskyldighet. Uppstår det fortfarande svårigheter i tolkningen? Kan det finnas ett behov av en lättförståelig handbok om omvänd momsskyldighet åt företagarna som skall tillämpa omvänd momsskyldighet?

1.3 Metod

Detta lärdomsprov består av en teoridel samt en empirisk del och i den sistnämnda presenteras metoden som jag kommer att använda mig av i min forskning, det vill säga en kvalitativ forskningsmetod. En kvalitativ forskningsmetod innebär att jag använt mig av intervju samt enkät med öppna frågor. Jag kommer att skicka enkäter med några frågor till Företag X Ab:s kunder och ställa några enkla frågor gällande den omvända momsskyldigheten och sedan sammanställa deras svar. Utifrån vad kunderna tycker är svårast att förstå i och med tillämpningen av den omvända momsskyldigheten skall jag utforma handböcker. En intervju kommer också att presenteras i den empiriska delen. Personen som blivit intervjuad arbetar själv på Västra Finlands Skatteinspektionsenhet. I och med denna undersökningsmetod fick jag åsikter både från företagets samt myndigheternas sida.

2 MERVÄRDESSKATT

Detta kapitel berättar kort om vad som menas med mervärdesskatt och dess uppgift. Mervärdesskatten som vanligtvis kallas moms är en konsumtionsskatt och det är den slutliga konsumenten, av en produkt eller tjänst, som betalar momsen.

Momsen ingår redan automatiskt i priset på produkten eller tjänsten, när den slutliga konsumenten betalar produkten eller tjänsten betalar han eller hon också automatiskt momsen. De flesta industriländer använder sig av mervärdesskatt, medan USA har ett annat system. (Henriksson, 2013)

I Finland har vi tre olika skattesatser, 24 %, 14 % och 10 %. Den allmänna skattesatsen är 24 %, som största delen av alla tjänster och produkter har. 14 % har livsmedel, foder, samt restaurangtjänster, medan 10 % hör till läkemedel, litteratur, persontransporter, tidningar och tjänster som möjliggör utövande av idrott, teater, musik och dylikt. (Skatteförvaltningen, Ändring av mervärdesskattesatserna, 2013)

Ur företagssyn skall en näringsidkare som är momsregistrerad i Finland betala, men också redovisa momsen till staten. När en näringsidkare betalar momsen får han eller hon dra av den ingående och utgående momsen mot varandra, detta medför att näringsidkaren kräver in momsen då också han eller hon själv är tvungen att betala momsen. Denna kvittning som näringsidkaren gör är däremot inte möjlig mellan andra EU-länder, fastän vår lagstiftning bygger på EU direktiv. (Henriksson, 2013)

Försäljaren sätter själv momsen på sin försäljning, det vill säga på sin skattefria försäljning och sedan uppbär han eller hon momsen från köparen. Försäljaren som är skatteskyldig redovisar momsen för att kunna se skillnaden mellan de skattepliktiga försäljningspriserna och inköpspriserna. Skatten som köparen betalar går via mellanhänder i distributionskedjan och far sedan vidare till staten. Tack vare avdragsrätten upprepas inte skatten flera gånger i priset på en produkt eller tjänst. Det vill säga man får dra av momsens belopp som helt eller delvis motsvarar den moms man själv räknar ut som utgående moms på de varor som man köper, men

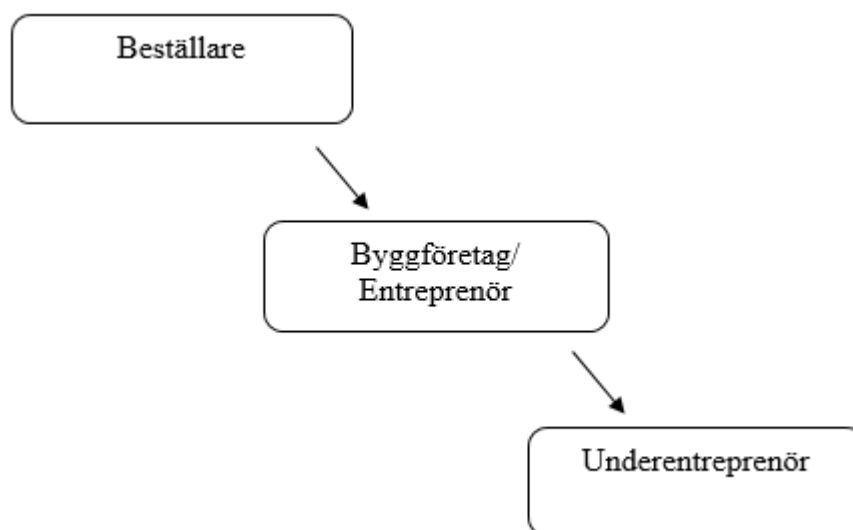
observera att varorna måste höra till företaget och inte till en persons privatliv. (Henriksson, 2013)

Den som är momsskyldig är en person som säljer varor eller tjänster i form av en rörelse eller importerar varor i samband med förtullning samt köper in varor från ett annat EU-land. Dessutom är man också momsskyldig ifall man köper tjänster från ett annat EU-land eller ett annat land utöver EU, men i samband med det skall man använda sig av en omvänd momsskyldighet. (Henriksson, 2013)

3 OMVÄND MOMSSKYLDIGHET

I detta kapitel beskrivs allmänt vad den omvända momsskyldigheten är, samt varför den tillämpas. I och med bekämpningen av den grå ekonomin, blev man tvungen att träda i kraft en ny lag gällande omvänd momsskyldighet. Den skall minska den grå arbetskraften som vanligtvis uppstår genom underentreprenörerna. Dessutom skall också konkurrenskraften mellan företagen gynnas tack vare den omvända momsskyldigheten.

Under de senaste åren har den grå ekonomin blivit mer internationaliserat och mer omfattande. Den stora utmaningen som finns inom byggbranschen är de många underentreprenörerna. Underentreprenörer är sådana företag som säljer tjänster åt ett annat företag. Ett företag som ett annat byggföretag eller en huvudentreprenör anlitar för en tjänst som de själva inte utför och som en kund har beställt av byggföretaget eller huvudentreprenören. Till exempel sådana företag som säljer specialiserade byggnadstjänster, så som elinstallationer. I figur 1 kan man se var underentreprenörerna befinner sig i underentreprenörskedjan. (Bekämpande av grå ekonomi inom byggbranschen, Skatteförvaltningen, 2012)



Figur 1. Underentreprenörskedja.

EU gav den 24.7.2006 ett direktiv att medlemsländerna får, inom vissa känsliga sektorer där momsbedrägeri kan förekomma, ta i bruk en sådan lag där köparen är

momsskyldig istället för säljaren. Bestämmelsen gav möjlighet för Finland att ta i bruk omvänd momsskyldighet inom byggbranschen, för att bekämpa den gråa ekonomin och förbättra konkurrensen mellan byggföretagen. Tillämpningen är tagen i bruk i sju andra medlemsländer inom EU, de länderna är Nederländerna, Belgien, Tyskland, Österrike, Sverige, Ungern och Irland. Sverige tog i bruk omvänd momsskyldighet inom byggbranschen i juli år 2007. (Verotus 4/2011, Suomen verolainsäädännön ja verotuskäytännön tuntemusta edistävä aikakausjulkaisu, 2011, s. 359)

Enligt Skatteförvaltningens uppskattning finns det cirka 61 500 företag inom byggbranschen i Finland, varav 27 000 är aktiebolag samt 35 000 är personbolag. I augusti 2010 grundade Skatteförvaltningen en arbetsgrupp som skulle fungera som deras experter inom ämnet omvänd momsskyldighet. Arbetsgruppens uppgift var att försäkra att den omvända momsskyldigheten skulle flyta på rätt sätt. Arbetsgruppen började med tiden att skola upp personer i omvänd momsskyldighet samt informera kunderna om den nya lagen. Skatteförvaltningen skolade de egna anställda samt deras kunder. Under hösten 2010 och våren 2011 höll Skatteförvaltningen 57 stycken informationstillfällen åt bokföringsbyråer samt åt kunder på tio olika platser runtom i Finland. I dessa arrangemang deltog cirka 6 000 personer. (Verotus 4/2011, Suomen verolainsäädännön ja verotuskäytännön tuntemusta edistävä aikakausjulkaisu, 2011, s. 358–359)

I oktober 2010 publicerades Skatteförvaltningens anvisningar ”Rakennusalan käännetty arvonlisäverovelvollisuus 1.4.2011 alkaen”. Anvisningarna var gjorda i samarbete med finansministern, Byggnadsindustrin RT r.f., Finlands Näringsliv EK samt Företagarna i Finland. I februari 2011 gjorde Byggnadsindustrin RT r.f. en Internet-sida, i samarbete med Skatteförvaltningen, där de gav exempel på olika byggnadstjänster som skall tillämpa omvänd momsskyldighet. Under mars 2011 publicerade Skatteförvaltningen nya tolkningar med både frågor och svar på Skatteförvaltningens hemsida. (Verotus 4/2011, Suomen verolainsäädännön ja verotuskäytännön tuntemusta edistävä aikakausjulkaisu, 2011, s.358–359)

De första frågorna angående omvänd momsskyldighet kom till Skatteförvaltningen under februari 2011. Efter det ökade förfrågningarna hela tiden under hela vå-

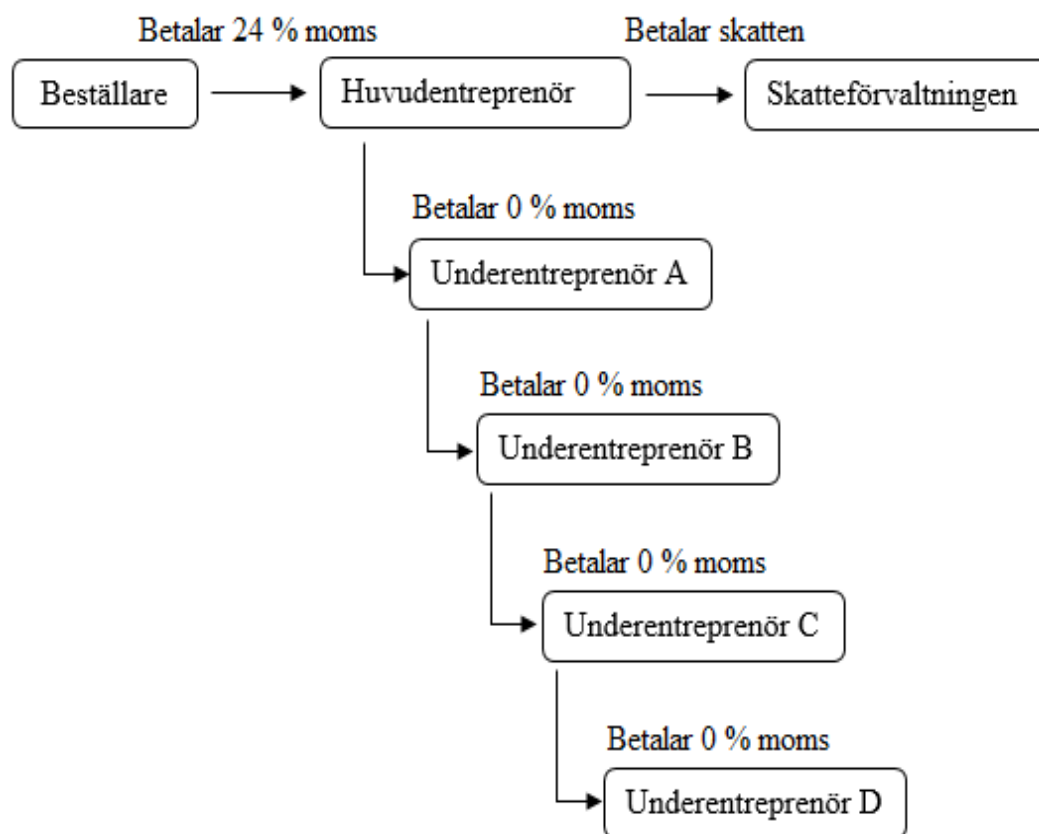
ren. Under mars år 2011 blev Skatteförvaltningens telefontjänst överbelastad, och samtalen var dubbelt flera än normalt. Under juni månad år 2011 kom de första anmälningarna gällande omvänd momsskyldighet. Av anmälningarna var 6 900 försäljning av byggtjänster och 3 900 köp av byggtjänster. (Verotus 4/2011, Suomen verolainsäädännön ja verotuskäytännön tuntemusta edistävä aikakausjulkaisu, 2011, s. 359)

Den omvända momsskyldigheten togs i kraft i Finland den 1.4.2011. För att man skall ha rätt att tillämpa omvänd momsskyldighet måste alltid två förutsättningar finnas.

- Tjänsten som man säljer är en byggtjänst eller en uthyrning av arbetskraft för byggtjänster
- Köparen är en näringsidkare som i sin egen verksamhet bedriver byggtjänster på annat sätt än tillfälligt eller hyr ut arbetskraft för byggtjänster

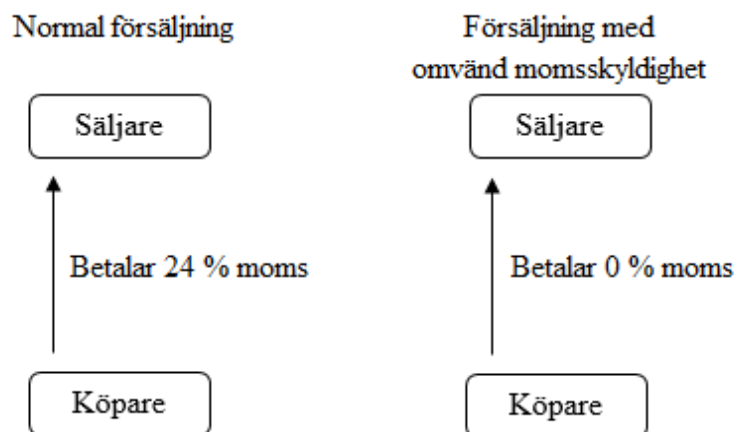
När man bedömer köparens ställning skall man alltid ta hela hans eller hennes verksamhet i beaktande och inte enbart verksamheten som han eller hon bedriver i Finland, utan också utomlands ifall en sådan finns. Det är säljaren som skall se till att köparen är en sådan som uppfyller kriterierna för omvänd momsskyldighet. Ifall det uppstår oklarheter i och med utredningen, om man skall tillämpa omvänd momsskyldighet eller inte, skall säljaren be köparen om en utredning. (Skatteförvaltningen, Omvänd momsskyldighet inom byggbranschen, 2012)

Ifall att en huvudentreprenör har flera underentreprenörer kommer alla underentreprenörerna att fakturera utan moms. Figur 2 visar ett exempel på en entreprenörskedja med flera underentreprenörer och hur mervärdesskatten skall betalas. Mervärdesskatten skall betalas endast en gång i början av kedjan, det i sin tur gör att huvudentreprenören har ett ansvar att se till att mervärdesskatten blir betald. (Urakoitsijat, Käännetty arvonlisävero)



Figur 2. Entreprenörskedja med flera underentreprenörer. (Urakoitsijat, Käännetty arvonlisävero)

Som man kan se nedan på bilden till vänster i figur 3 är det vanligtvis säljaren som är skyldig att betala mervärdesskatten, den omvända momsskyldigheten är den motsatta, det vill säga att det är köparen som betalar mervärdesskatten istället för säljaren, som man kan se på bilden till höger i figur 3.



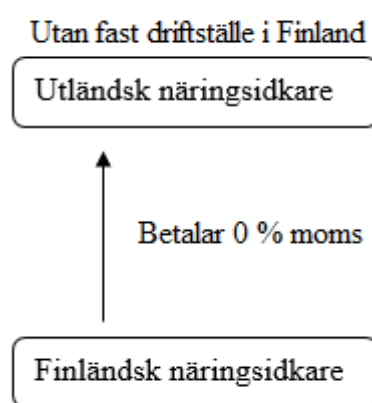
Figur 3. Försäljning med och utan omvänd momsskyldighet.

När det kommer till utländska näringsidkare är det en person som har sin hemort i ett annat land. Hemorten räknas den plats där han eller hon har sin ekonomiska verksamhet, ifall en sådan plats inte finns är hemorten en plats där han eller hon är bosatt eller vistas på. Ett fast driftställe är en plats varifrån man driver en rörelseverksamhet helt eller till en viss del. I allmänhet är det köparen som är skyldig att betala momsen på de varor som han eller hon köper av en utländsk näringsidkare, som inte har ett fast driftställe i Finland eller som inte har ansökt sig som moms-skyldig, men ändå säljer varor eller produkter i Finland. (Registrering av utlän-ningar som momsskyldiga i Finland, Skatteförvaltningen, 2011)

I mervärdesskattelagen anses ett fast driftställe vara en sådan plats varifrån verk-samheten bedrivs. Det kan vara en inrättning, en anordning eller en lägenhet som används till verksamheten. Driftstället skall vara på en specifik plats, men den be-höver inte vara fäst i marken. Till exempel transporttjänster som har särskilda tid-tabeller och rutter räknas ha ett fast driftställe. Däremot måste företaget driva sin verksamhet helt eller till viss del på platsen för verksamheten för att det skall räk-nas som ett fast driftställe. Det betyder att företaget måste ha ett antal anställda som sköter om verksamheten på affärsstället i det land som det fasta driftstället finns beläget. För att affärsstället skall räknas som stadigvarande bör verksamhet-en vara regelbunden. Ett eller ett flertal entreprenadprojekt efter varandra inom byggbranschen räknas som regelbunden och är i sin tur ett fast driftställe, men det

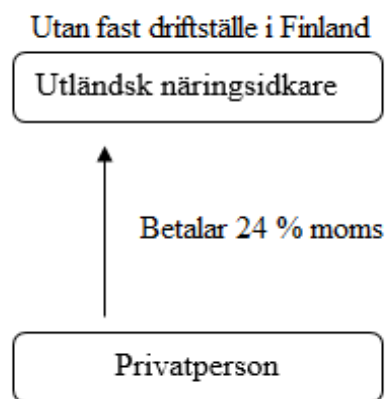
bör påpekas att arbetet måste hålla på i minst nio månader. Dessutom kan ett fast driftställe också vara en plats där det bryts naturtillgångar, såsom stenbrott och gruvor, men också lager kan vara ett fast driftställe för verksamheten. (Registrering av utlänningar som momsskyldiga i Finland, Skatteförvaltningen, 2011)

Nedan i figur 4 kan man se att omvänd momsskyldighet tillämpas när en näringsidkare köper tjänster av en utländsk näringsidkare utan ett fast driftställe i Finland.



Figur 4. Finländsk och utländsk näringsidkare.

I figur 5 kan man se att en utländsk näringsidkare är skyldig att betala moms ifall att köparen är en privatperson eller en annan utländsk näringsidkare som inte har ett fast driftställe i Finland och inte är registrerad som momsskyldig. (Registrering av utlänningar som momsskyldiga i Finland, Skatteförvaltningen, 2011)



Figur 5. Privatperson och utländsk näringsidkare.

Ifall att köparen är en utländsk näringsidkare som på annat sätt än tillfälligt säljer byggtjänster till en annan utländsk näringsidkare är köparen alltid momsskyldig. Ifall att köparen inte uppfyller kriterierna är det säljaren själv som måste ansöka om registrering som momsskyldig i Finland. När en utländsk näringsidkare, som på annat sätt än tillfälligt säljer byggtjänster, köper en byggtjänst av en finländsk näringsidkare skall man alltid tillämpa omvänd momsskyldighet på försäljningen. Ifall en utländsk näringsidkare inte har ett fast driftställe i Finland och dessutom inte är momsregistrerad, så skall han eller hon registrera sig som deklara-tions-skyldig. (Registrering av utlänningar som momsskyldiga i Finland, Skatteförvaltningen, 2011)

En utländsk näringsidkare kan ansöka om momsskyldighet ifall han eller hon säljer varor eller tjänster i Finland. En utländsk näringsidkare som har ansökt om registrering som momsskyldig skall deklarera till Skatteförvaltningen all moms som betalas i och med all försäljning som näringsidkaren gör, samt all moms som hör till verksamheten skall dras av ifrån alla inköp. (Registrering av utlänningar som momsskyldiga i Finland, Skatteförvaltningen, 2011)

Exempel 1:

En utländsk näringsidkare säljer sina byggtjänster till en finländsk näringsidkare i Finland. Här skall omvänd momsskyldighet tillämpas och den finländska nä-

ringsidkaren är momsskyldig. (Registrering av utlänningar som momsskyldiga i Finland, Skatteförvaltningen, 2011)

Exempel 2:

En finländsk näringsidkare säljer byggtjänster i Finland till en utländsk näringsidkare som inte är registrerad som momsskyldig. Här skall också omvänd moms-skyldighet tillämpas på försäljningen. Köparen skall anmäla sig som deklarations-skyldig och köparen har sedan rätt att dra av momsen som han deklarerat på bygg-tjänsten som han eller hon har köpt. (Registrering av utlänningar som momsskyl-diga i Finland, Skatteförvaltningen, 2011)

3.1 Tjänster som omvänd momsskyldighet tillämpas på

Här är en allmän lista över byggtjänster som omvänd momsskyldighet tillämpas på:

- Byggnad av hus, fastigheter och andra konstruktioner
- Väg-, bro- och andra anläggningsarbeten
- Andra allmännyttiga anläggningstillgångar, till exempel värme och el
- Mark- och grundarbeten
- Byggnadsinstallationer, till exempel VVS-arbeten och elinstallationer
- Slutbehandling av byggnader, till exempel väggbelägningsarbeten och måleriarbeten
- Uthyrning av maskiner med förare för byggtjänster
- Transporttjänster (inte alla transporttjänster)
- Underhåll av vägar
- Byggstädning

På tillfälligt bedrivande av byggtjänster skall inte omvänd momsskyldighet tillämpas. Tillfälligt bedrivande av byggtjänster är sådana tjänster som inte utförs regelbundet, utan endast en gång och sådana tjänster som inte är betydande för verksamheten. (Omvänd momsskyldighet inom byggbranschen, Skatteförvaltningen, 2012)

Till byggande hör främst allmän byggverksamhet och specialiserad byggverksamhet, till exempel installations- och efterbehandlingsarbeten, samt vägg- och måleriarbeten. Nybyggnad, ombyggnad, reparation samt ändrings-, tillbyggnads- och renoveringsarbeten hör till byggnadsverksamhet. Uppförande av monteringsfärdiga byggnader eller konstruktioner hör också till byggverksamhet samt uthyrning av byggmaskiner med förare. Enligt Statistikcentralens näringsgrensindelning 2008 indelas byggverksamheten i tre olika kategorier, byggande av hus, anläggningsarbeten och specialiserad bygg- och anläggningsverksamhet. (Byggnadsindustrin RT r.f., 2011)

Till anläggningsverksamhet hör byggnadskonstruktioner som vägar, gator, järnvägar, vattenleder och flygplatser, också nätverk hör till denna kategori, det vill säga vatten-, avlopps-, datakommunikations-, gas-, värme- och elnätverk. Andra miljö-, mark- och anläggningsarbeten hör också till tjänster som omvänd moms-skyldighet tillämpas på. Till de specialiserade byggverksamheterna hör byggin-stallationer, såsom VVS-arbeten, elektricitetsarbeten och takarbeten. Rappning, målning och glasning hör också till specialiserad byggverksamhet. (Byggnadsindustrin RT r.f., 2011)

Till byggverksamhet räknas inte installation eller uppförande av maskiner och apparater inom produktionsverksamhet. Inte heller skötsel av grönområden, arkitekt-tjänster, byggnadskonstruktionsplanering och att hålla utomhusområden rena. Vanliga transporttjänster hör inte heller till byggverksamhet ifall det inte transporteras endast på själva byggplatsen. Det vill säga för det som transporteras på byggplatsen skall omvänd momsskyldighet tillämpas på, men sådant som transporteras bort eller från byggplatsen skall inte omvänd momsskyldighet tillämpas på. (Byggnadsindustrin RT r.f., 2011)

3.1.1 På annat sätt än tillfälligt bedrivande av byggverksamhet

Vanligtvis tillämpas omvänd momsskyldighet mellan olika byggföretag. Trots det behöver inte köparens huvudsakliga verksamhet bestå av endast byggtjänster, utan köparen kan också sälja byggtjänster som en bisyssla. (Omvänd momsskyldighet inom byggbranschen, Skatteförvaltningen, 2012)

En definition av tillfälligt bedrivande av byggtjänst är när ett företag eller en näringsidkare utför en byggtjänst en gång, som inte upprepas och som sedan inte är en del av den varaktiga verksamheten. (I kommunerna införs omvänd momsskyldighet för byggtjänster 1.4.2011, Kommunerna, 2011)

Nedan kommer ett antal exempel på vad tillfälligt bedrivande av byggtjänster är samt hur det skall tolkas i olika situationer och exempel på ett kortvarigt och ett långvarigt byggprojekt och när omvänd momsskyldighet skall tillämpas.

Exempel 1:

Ett företag säljer byggtjänster på annat sätt än tillfälligt och som i sin huvudsakliga verksamhet håller på med vidareförsäljning av byggmaterial, men dessutom har företaget egna snickare och timmermän och företaget säljer byggtjänster som dessa snickare och timmermän utför. I denna situation skall omvänd momsskyldighet tillämpas ifall de regelbundet säljer byggtjänster och som inte definieras som tillfälligt bedrivande av byggverksamhet. (Omvänd momsskyldighet inom byggbranschen, Skatteförvaltningen, 2012)

Exempel 2:

En jordbrukare utför under året grävningsarbeten med egen maskin med jämna mellanrum eller under en längre tid åt sådana personer som i sin verksamhet bedriver byggtjänster. Fastän dessa arbeten som jordbrukaren utför är mycket litet jämfört med den huvudsakliga verksamheten skall ändå den omvända momsskyldigheten tillämpas på de grävningsarbeten som han eller hon utför, eftersom det är på annat sätt än tillfälligt bedrivande av byggverksamhet. Ifall att jordbrukaren skall renovera sitt fähus som hör till hans eller hennes huvudsakliga verksamhet skall man tillämpa omvänd momsskyldighet. (I kommunerna införs omvänd momsskyldighet för byggtjänster 1.4.2011, Kommunerna, 2011)

Exempel 3:

När det gäller fastighetsskötsel kan man köpa eller sälja ett flertal tjänster under en begränsad tid. Ett företag säljer tjänster till ett flertal fastighetsägare och små

reparationer hör till avtalet som de gjort och dessa skall inte faktureras skilt. Det kommer en större storm och förstör flera av fastigheternas tak, företaget som säljer tjänster till fastighetsägarna gör upp ett avtal på reparationerna av taken, dessa skall också faktureras skilt. Företaget som reparerar taken har tidigare inte sålt tjänster gällande takreparationer, efter att reparationerna är klara fortsätter den tjänsten inte längre, byggtjänsten anses i sin tur vara tillfällig och omvänd momsskyldighet tillämpas inte i denna situation. (Omvänd momsskyldighet inom byggbranschen, Skatteförvaltningen, 2012)

Exempel 4:

Ett fastighetsskötselbolags verksamhet är fastighetsservicetjänster, men bolaget säljer också små reparationsarbeten på fastigheter till sina kunder och fakturerar dessa skilt. Av hela omsättningen är endast 1-2 % reparationsarbeten, det vill säga att reparationsverksamheten som utförs inte är betydande. De har en person anställd som nästan helt och hållet utför reparationerna regelbundet. I detta fall anses företaget sälja byggtjänster på annat sätt än tillfälligt, eftersom reparationerna sker regelbundet, fastän andelen av hela verksamheten är ytterst liten. Det vill säga den omvända momsskyldigheten skall tillämpas här. (I kommunerna införs omvänd momsskyldighet för byggtjänster 1.4.2011, Kommunerna, 2011)

Det bör också beaktas ifall byggprojektet är kort- eller långvarigt. Inom byggbranschen kan både kort- och långvariga byggprojekt dyka upp och man måste kunna tolka ifall det gäller ett kort- eller långvarigt byggprojekt eftersom ett långvarigt byggprojekt använder omvänd momsskyldighet medan ett kortvarigt byggprojekt inte gör det. Nedan kommer två exempel på ett kort- och långvarigt byggprojekt.

Exempel på ett kortvarigt byggprojekt:

Företag A bedriver inkvartering i sin verksamhet. Företagets systerbolag skall bygga en fastighet, som skall vara i företag A:s ägo, där systerbolaget skall bedriva sin inkvarteringsverksamhet. Företag A köper byggtjänsterna av utomstående företag och får en engångsersättning som betalas av systerföretaget för entreprenaden som varade under sex månader. Företaget anses sälja sina byggtjänster end-

ast tillfälligt, detta eftersom hotellbygget är ett enskilt projekt. Det vill säga, den omvända momsskyldigheten skall inte tillämpas i denna situation. (I kommunerna införs omvänd momsskyldighet för byggtjänster 1.4.2011, Kommunerna, 2011)

Exempel på ett långvarigt byggprojekt:

En fastighetsägare som fungerar som en hyresvärd skall renovera alla badrummen i hyresbostäderna. Detta projekt räknas ta cirka två år. Fastighetsägaren köper allt material av Företag A som säljer byggmaterial och säljer vanligtvis inte byggtjänster. Fastighetsägaren och Företag A kommer överens om att Företag A skall ha ansvar för projektet och att de kan anlita underentreprenörer ifall så behövs. Företaget skaffar fram allt material och de tjänster som behövs och erbjuder dem åt fastighetsägaren i Företag A:s eget namn. Denna tjänst anses då vara en helhet av byggtjänster och försäljningen av byggtjänsterna till fastighetsägaren för hela projektet beaktas inte som tillfälligt under den tid som projektet inte har slutförts. Det vill säga att den omvända momsskyldigheten skall tillämpas i denna situation på alla de byggtjänster som Företag A köper av underentreprenörerna. (I kommunerna införs omvänd momsskyldighet för byggtjänster 1.4.2011, Kommunerna, 2011)

3.1.2 Huvud- och biprestation

När ett företag hyr ut sin personal för byggtjänster, räknas det som en byggtjänst och det medför att omvänd momsskyldighet skall tillämpas. Men när ett företag hyr ut arbetskraft kan det vara både byggtjänster samt andra tjänster, men det är den huvudsakliga tjänsten som avgör ifall omvänd momsskyldighet skall tillämpas eller inte. Det kallas huvud- och biprestation, det vill säga hur stor del av det som man säljer är varor eller tjänster. Ifall att tjänsten är mera omfattande och har en större betydelse än försäljningen av varor blir den huvudsakliga verksamheten försäljning av tjänster. (Omvänd momsskyldighet inom byggbranschen, Skatteförvaltningen, 2012)

Nedan kommer två exempel på uthyrning av arbetskraft för att man lättare skall förstå när omvänd momsskyldighet skall tillämpas när det gäller huvud- och bi-prestation.

Exempel 1:

Ett företag vars huvudsakliga verksamhet är byggande, hyr ut arbetskraft till en byggplats åt ett annat företag under en tid på två veckor. Den första veckan reser man upp byggställningarna och under den andra veckan utförs byggarbeten. Ifall det inte finns i avtalet skrivet att någon utav prestationerna är den huvudsakliga så skall fakturan fördelas så att resningen av byggställningarnas andel av försäljningen skall ha moms och byggandet skall ha omvänd moms. (Omvänd momsskyldighet inom byggbranschen, Skatteförvaltningen, 2012)

Exempel 2:

En entreprenör vill hyra en kranbil tillhörande chaufför till en byggplats från ett företag som hyr ut maskiner. Under fyra timmar lyfter kranbilen baracker på byggplatsen, samt lyfter byggmaterial till fastighetens tak under sju timmar. Detta arbete anses höra till byggandet av en fastighet, eftersom lyftandet av byggmaterial tar längre än lyftandet av barackerna och det räknas i sin tur till den huvudsakliga prestationen och omvänd momsskyldighet skall tillämpas på hela försäljningen. (Omvänd momsskyldighet inom byggbranschen, Skatteförvaltningen, 2012)

3.1.3 Definition av fastighet och husbyggnad

Med fastighet menas i 28 § i mervärdesskattelagen (MomsL) en byggnad, ett jordområde eller en bestående konstruktion som inte är menad för att transporteras. Bestående konstruktioner är till exempel broar och bryggor. Det som inte räknas till bestående konstruktioner är sådana konstruktioner som finns på en byggplats tillfälligt som till exempel raststugor och kontor som man endast använder sig av under en viss tid och som sedan inte kommer att förbli bestående på den plats de befinner sig. På el- eller rörmontering till dessa icke bestående konstruktioner skall heller inte omvänd momsskyldighet tillämpas. Olika ställningar och stängsel till byggnader, som skall monteras upp och demonteras ner, hör till samma kate-

gori som inte omvänd momsskyldighet skall tillämpas på. (Omvänd momsskyldighet inom byggbranschen, Skatteförvaltningen, 2012)

Till fastigheter kan också till verksamheten hörande maskiner, anordningar och utrustningar finnas. Ett bra exempel är avkylningssystem som krävs ifall företaget håller på med livsmedelsproduktion. När dessa anordningar, maskiner eller utrustningar skall installeras, repareras eller servas så skall man inte använda sig av omvänd momsskyldighet. Andra fastigheter med särskilda utrustningar kan vara butiker som använder sig av bevakningssystem, så att stölder skall förebyggas, skall heller inte tillämpa omvänd momsskyldighet. När det gäller cisterner finns det undantag, det beror helt på vad ändamålet med cisternen är. En bestående konstruktion av en cistern är en lagercistern som står utanför en industribyggnad med en egen grund, till exempel spannmålssilor och vattencisterner. Den omvända momsskyldigheten skall tillämpas på byggtjänster som gäller sådana cisterner som är en bestående konstruktion och som inte kan flyttas. (Omvänd momsskyldighet inom byggbranschen, Skatteförvaltningen, 2012)

Husbyggnad omfattar alla slags byggnader av hus, både ny- och ombyggnad samt monteringsfärdiga byggnader och elementkonstruktioner eller andra delar till byggnader på plats. Bostadshus och olika slags byggnader hör till byggtjänster. Till bostadshus räknas egnahemshus, radhus, flervåningshus, fritidshus och strandbastur. Övriga byggnader kan vara industriella byggnader såsom verkstäder, hallar och fabriker. Andra kan vara sjukhus, skolor, hotell, butiker, teatrar, lagerlokaler, anläggningar för inomhusidrott, byggnader för religiösa sammanslutningar och dylikt. Lektugor, täckta bilplatser och liknande hör också till denna kategori. Reparationer och ombyggnader av ovan nämnda byggnader hör till byggtjänster och omvänd momsskyldighet gäller. (Byggnadsindustrin RT r.f., 2011)

3.1.4 Anläggningsarbeten

Anläggningsarbeten är nybyggnad och ombyggnader, tillbyggnad, ändring av byggnader samt uppförande av monteringsfärdiga konstruktioner på sin plats. Alla dessa anläggningsarbeten skall tillämpa omvänd momsskyldighet. Exempel på anläggningsarbeten är anläggning av motorvägar, gator, broar, tunnlar, järnvägar,

flygplatser och hamnar. Renoveringar, ombyggnader och nybyggnad av vägar samt trafikleder för både fordon och fotgängare hör till denna kategori. När vägar blir asfalterade på nytt eller helt ny asfalterade, målning av en ny eller gammal väg och dessutom när man sätter ut trafikmärken, vägskyltar och gatuskyltar hör till anläggningsarbeten. Men att byta ut ett gammalt trafikmärke räknas inte till byggtjänster. Andra exempel på anläggningsarbeten är parkeringsplatser, start- och landningsbanor på flygplatser, byggande av broar och tunnlar, också ombyggnader och installation av räck och stödkonstruktioner. Också byggarbeten som inte är husbyggande är exempel på byggverksamhet som omfattar produktionsanläggningar och idrottsanläggningar. Det som inte hör till denna kategori är krossning av sten, grus och sand, dessutom vanlig vägunderhåll som plogning, saltning och sandning. Inte heller renhållning av järnvägar, spårvägar och metrobanor hör till byggtjänster och skall i sin tur inte tillämpa omvänd momsskyldighet. (Byggnadsindustrin RT r.f., 2011)

Det finns också något som kallas allmännyttiga anläggningsarbeten och de är byggarbeten för värme, vatten och avlopp. Byggande av distributionsnät för transporter av vätskor och gaser är exempel på byggtjänster till allmännyttiga anläggningsarbeten samt reparation och ombyggnad av dessa och de skall alla tillämpa omvänd momsskyldighet. (Omvänd momsskyldighet inom byggbranschen, Skatteförvaltningen, 2012)

3.1.5 Specialiserad bygg- och anläggningsverksamhet

Till exempel rivning av olika byggnader eller konstruktioner, röjning av byggplatser och andra arbeten som man måste göra innan byggande hör till den här kategorin och skall tillämpa omvänd momsskyldighet. Specialiserade arbeten kräver särskilda kunskaper och utrustning, till exempel stomarbeten, betongarbeten, murning och dylikt är specialiserade arbeten där man behöver särskilda utrustningar för att kunna utföra arbetet. Vanligtvis är det underleverantörerna som utför de specialiserade byggnadsarbetena. Installation som är nödvändig för byggnaden kan vara hopsättning eller montering av olika slags utrustningar och apparater. Detta brukar vanligtvis utföras på själva arbetsplatsen men det finns vissa undan-

tag då man måste göra arbetet på en specialverkstad. (Byggnadsindustrin RT r.f., 2011)

Byggnadsinstallation som skall tillämpa omvänd momsskyldighet är till exempel installation av värme- och luftkonditioneringssystem, antenner, larmsystem och annan elektrisk utrustning samt isoleringsarbeten för vatten, värme och ljud. Slutbehandling av en byggnad hör till specialiserad byggverksamhet och några exempel på sådana är glasarbeten, putsarbeten, målning, tapetsering, kakelsättning på golv och väggar, läggning av parkett samt golvslipning. (Byggnadsindustrin RT r.f., 2011)

Till specialiserad byggverksamhet hör också rivning av hus samt mark- och grundarbeten. Det vill säga en byggplats där man har i avsikt att ställa i ordning platsen för ett kommande byggarbete. Till exempel röjning av byggplats, jordtransportarbeten såsom fyllnings- och utjämningsarbeten och täckdikning i anslutning till en grundkonstruktion. Observera att borttransport av byggnadsavfall inte hör till byggtjänster. (Byggnadsindustrin RT r.f., 2011)

VVS-arbeten, elinstallationer och andra bygginstallationer hör till specialiserad byggverksamhet. Några exempel på installation kan vara elsystem, rörsystem för vatten, gas eller avlopp, men dessutom hissar och lyftanordningar. Elinstallationer som hör till byggtjänster är installationer av elsystem i samband med byggandet. Exempel på elinstallationer kan vara installation av kommunikations- och teleapparater, belysningsanordningar för gator och vägar, fast anslutning av elutrustning och hushållsutrustning till elnät. Till byggverksamhet hör inte elinstallation av maskiner för produktionsverksamhet i produktionsanläggningar och skall inte ha omvänd momsskyldighet. Exempel på VVS-installationer är installation av värmesystem, vattenburen golvvärme, vattensystem, avlopp och sanitetsutrustning. Reparation och service av hushållets VVS-apparater och kylanläggningar hör inte till byggverksamhet. Andra bygginstallationer är installation, underhåll och reparation av system för isolering mot värme, ljud och vibrationer. (Byggnadsindustrin RT r.f., 2011)

Slutbehandling av byggnader hör under kategorin specialiserad verksamhet, sådana är till exempel puts- och fasadarbeten, byggnadssnickeriarbeten, golv- och väggbeläggningsarbeten, måleri- och glasmätning och andra slutarbeten. Puts- och fasadarbeten är rappnings- och ytbehandlingsarbeten med murbruk och liknande. Byggnadssnickeriarbeten kan vara installation av dörrar, fönster, dörr- och fönsterkarmar av trä eller annat material. Golv- och väggbeläggningsarbeten är beläggning av golv, väggar och ugnar, tapetsering av väggar, installation av parkett och andra golvbeläggningar. Måleri- och glasmästeriarbeten är målning av byggnader både invändigt och utvändigt, installation av glas och speglar. Annan slutbehandling kan vara städning under byggandet och slutstädning. Medan inredning inte omfattas av byggtjänster. (Byggnadsindustrin RT r.f., 2011)

Till annan specialiserad byggverksamhet hör takarbeten och uthyrning av byggmaskiner med förare. Exempel på takarbeten kan vara installation av olika takkonstruktioner, installation och montering av täckmaterial som skall vara på taket, samt montering av stuprör och stuprännor. Byggmaskiner som man kan hyra ut med förare är till exempel kranar, kranbilar, olika husbyggnadsmaskiner, grävmaskiner och liknande. Observera att uthyrning av byggställningar och uppförande av dessa inte räknas som byggtjänster. (Byggnadsindustrin RT r.f., 2011)

Det finns också specialiserad byggverksamhet som i sin tur kräver specialkompetens eller specialutrustning, exempel på någon sådan byggverksamhet är fukt- och vattenisoleringsarbeten, avfuktning av byggnader, murning, sätta upp skorstenar och jordvärmeborrning. (Byggnadsindustrin RT r.f., 2011)

I och med att man skall börja bygga en byggnad eller konstruktion krävs det att man till att börja med röjer undan på platsen, denna röjning utgör en byggtjänst av jord- och vattenbyggnad och den omvända momsskyldigheten skall tillämpas på den. Då utgör inte torvupptagning eller utdikning en byggtjänst, det vill säga omvänd momsskyldighet skall inte tillämpas på dessa. (Omvänd momsskyldighet inom byggbranschen, Skatteförvaltningen, 2012)

För att få en bättre inblick och lättare kunna se vilka tjänster som hör till specialiserad byggtjänst, finns de tjänsterna som hör till den kategorin specialiserad byggverksamhet upplistade i figur 6.

Specialiserad byggverksamhet:

- Rivning av byggnader och konstruktioner
- Stomarbeten, betogarbeten och murning
- Installation av värme- och luftkonditioneringssystem
- Installation av antenner, larmsystem och annan elektrisk utrustning
- Glasarbeten, putsarbeten, målning, tapetsering
- Kakelsättning på golv och väggar
- Läggning av parkett samt golvslipning
- Rivning av hus samt mark- och grundarbeten
- Röjning av byggplats
- Jordtransportarbeten såsom fyllnings- och utjämningsarbeten
- Täckdikning i anslutning till grundkonstruktion
- Elinstallation
- Installation av kommunikations- och teleapparater
- Installation av belysningsanordningar för gator och vägar
- Installation av fast anslutning av el utrustning och hushållsutrustning till elnät
- Installation av elsystem, rörsystem för vatten, gas och avlopp
- Installation av hissar och lyftanordningar
- Installation av värmesystem
- Installation av vattenburen golvvärme
- Puts- och fasadarbeten
- Byggnadssnickeriarbeten
- Måleri- och glasmätning
- Takarbeten
- Uthyrning av byggmaskiner med förare
- Montering av stuprör och stuprännor
- Fukt- och vattenisoleringsarbeten, avfuktning av byggnader
- Sätta upp skorstenar
- Jordvärmeborrning

Figur 6. Specialiserad bygg- och anläggningsverksamhet.

3.1.6 Övriga tjänster

Övriga tjänster är till exempel transporttjänster och de som räknas till byggtjänster är transporter av byggnadsmaterial på en byggplats. Däremot transport av byggmaterial från och till byggplatsen utgör inte en byggtjänst. Man skall tillämpa den

omvända momsskyldigheten när byggnadsmaterial transporteras endast på byggnadsplatsens område. (Omvänd momsskyldighet inom byggbranschen, Skatteförvaltningen, 2012)

Exempel 1:

Ett transportföretag har uppgjort ett avtal med ett byggföretag, där de har kommit överens om att transportföretaget skall transportera element till en byggplats. Dessutom har de avtalat om att transportföretaget, förutom att lasta av elementen på byggplatsen, också skall lyfta elementen på plats för montering. I exemplet uppfyller köparen alla krav för tillämpningen av omvänd momsskyldighet. Man skall inte tillämpa den omvända momsskyldigheten på transporten från och till byggplatsen, eftersom det transporteras utanför byggplatsen, men på lyftningen av elementen skall den tillämpas, eftersom det anses utgöra en byggtjänst. (Omvänd momsskyldighet inom byggbranschen, Skatteförvaltningen, 2012)

Det som utgör byggtjänst gällande underhåll av vägar är asfaltering eller reparationer och förbättringar av vägar. Medan sandning, plogning och andra skötsel-tjänster av vägar inte utgör byggtjänst och omvänd momsskyldighet skall inte tillämpas i de fallen. Byggande av parkeringsplatser hör däremot till byggtjänster. (Omvänd momsskyldighet inom byggbranschen, Skatteförvaltningen, 2012)

Exempel 2:

När det gäller fastighetsskötsel kan man köpa eller sälja ett flertal tjänster under en begränsad tid. Ett företag säljer tjänster till ett flertal fastighetsägare och små reparationer hör till avtalet som de gjort och dessa skall i sin tur inte faktureras skilt. Det kommer en större storm och förstör flera av fastigheternas tak, företaget som säljer tjänster till fastighetsägarna gör upp ett avtal på reparationerna av taken, dessa skall också faktureras skilt. Företaget som reparerar taken har tidigare inte sålt tjänster gällande takreparationer, efter att reparationerna är klara fortsätter den tjänsten inte längre, byggtjänsten anses i sin tur vara tillfällig och omvänd momsskyldighet tillämpas inte i denna situation. (Omvänd momsskyldighet inom byggbranschen, Skatteförvaltningen, 2012)

Man skall också tillämpa omvänd momsskyldighet på städning efter ett bygge, eftersom städningen till byggnaden eller bygget hör till byggtjänsten och skall också därför räknas med för tillämpningen. (Byggnadsindustrin RT r.f.)

3.2 Försäljning till stat och kommun

Byggtjänster säljs endast tillfälligt när det gäller staten, det vill säga att den omvända momsskyldigheten inte skall användas i sådana situationer där man säljer byggtjänster till staten. De aktiebolag och affärsinrättningar som staten äger är separat momsskyldiga, därför skall i och med utredningen av omvänd momsskyldighet köparen iaktas som självständig. (Omvänd momsskyldighet inom byggbranschen, Skatteförvaltningen, 2012)

Däremot skall kommuner betraktas var för sig, eftersom en kommun eller en samkommun säljer byggtjänster till en annan kommun eller utomstående på annat sätt än tillfälligt och skall i sin tur tillämpa den omvända momsskyldigheten på alla byggtjänster som kommunen eller samkommunen har köpt. (Omvänd momsskyldighet inom byggbranschen, Skatteförvaltningen, 2012)

Kommuner köper många byggtjänster och säljer lite byggtjänster, men det är ändå på ett annat sätt än tillfälligt. På alla köp av byggtjänster som kommunerna gör tillämpas omvänd momsskyldighet, på grund av de regelbundna försäljningarna av byggtjänster som kommunerna gör. Vanligtvis tros det att kommunerna inte tillämpar omvänd momsskyldighet, detta antagande är inte riktigt eftersom kommunerna också kan sälja jord- och vattenbyggande på annat sätt än tillfälligt och dessa hör till byggtjänster och skall tillämpa omvänd momsskyldighet. (Omvänd momsskyldighet inom byggbranschen, Skatteförvaltningen, 2012)

4 FAKTURERING OCH DEKLARATION

I detta kapitel berättas kort hur man skall gå till väga med faktureringen när man tillämpar omvänd momsskyldighet, samt hur periodskattedeklarationen skall fyllas i.

När man tillämpar omvänd momsskyldighet är det köparen som är skyldig att betala momsen, men ändå är säljaren tvungen att ge köparen en faktura. Först och främst så skall säljaren reda ut ifall försäljningen till köparen i fråga uppfyller alla krav till omvänd momsskyldighet och bedöma ifall den skall tillämpas. Säljaren måste själv ta reda på ifall köparen är en sådan som uppfyller kriterierna så att han eller hon skall kunna handla rätt och veta om fakturan skall vara med eller utan moms. På fakturan med omvänd momsskyldighet skall ingen moms framgå, det skall helst inte ens vara utskrivet ”0 % moms”, men ifall ett företag har ett sådant faktureringsystem att det automatiskt skriver ut ”moms 0 %” behöver köparen inte begära en ny faktura. Man kan i stället skriva ”MomsL 8 c §” för att hänvisa till momslagen om att säljaren inte är momsskyldig. Uppgifter om att köparen är momsskyldig och hänvisas till Lagen är grunden till att omvänd momsskyldighet tillämpas och därför skall man inte skriva ut ”moms 0 %” på fakturan. (Omvänd momsskyldighet inom byggbranschen, Skatteförvaltningen, 2012)

Om alla förutsättningar som krävs uppfylls skall säljaren ge en faktura, som är momsfri, till köparen. De allmänna fakturaanteckningarna och köparens momsnummer skall finnas med på fakturan. I den inhemska försäljningen skall också köparens FO-nummer som momsnummer framkomma på fakturan. (Omvänd momsskyldighet inom byggbranschen, Skatteförvaltningen, 2012)

På följande sida kommer en exempelfaktura på hur en faktura med omvänd moms kan se ut. På fakturan skall ingen moms förekomma, men det viktiga är att det på fakturan finns att köparen är momsskyldig och att det hänvisas till MomsL 8 c §.

Exempelföretag Ab

FAKTURA

Fakturadatum 3.10.2014
 Fakturanummer 1143
 Kundnummer 36
 Förfallodag 17.10.2014
 Dröjsmålsränta 8,0%
 Betalningsvillkor 14 dagar

 Momsnummer FI12341264
 Er referens Husbygge

Mottagare
 Kundföretag Ab
 Företagsvägen 67
 00001 Företaget

Köparen skattskyldig enligt MomsL 8 c §

Beskrivning	Antal	Enhet	à pris	Belopp
Byggande av hus	1	st	1 500,00 €	1 500,00 €

Belopp 1 500,00 €
 Total moms - €

Betalas 1 500,00 €

Exempelföretag Ab
 Företagsgatan 2

FO-nr: 1234567-8

Kontaktuppgifter

Företag Företagare
 Tel. 050 1234123
 Epost: företag.företagare@exempelföretag.fi
 www.exempelföretag.fi

Betalningsuppgifter

IBAN FI12 3412 3412 3412 34

Figur 7. Exempelfaktura med omvänd momsskyldighet.

En säljare skall ange i periodskattedeklarationen värdet på sin försäljning på vilken den omvända momsskyldigheten har tillämpats. Köparen skall i sin tur ange det sammanlagda värdet av de tjänster, som han eller hon köpt, som hör till byggverksamhet och på vilket omvänd momsskyldighet har tillämpats. Den skattesats som köparen skall använda i samband med uträkningen av momsen som skall betalas är 24 %. (Omvänd momsskyldighet inom byggbranschen, Skatteförvaltningen, 2012)

UPPGIFTER OM MERVÄRDESSKATT					
050 Deklarationsperiod		052 Redovisn.period	053 År		
	Månad	Kvartal	År		
44	Skatt på inhemsk försäljning enligt skattesatserna		euro	cent	
	301	moms 24 %			
	302	moms 14 %			
	303	moms 10 %			
	305	Moms på varuinköp från andra EU-länder			
	306	Moms på inköp av tjänster från andra EU-länder			
	318	Moms på inköp av byggtjänst (omvänd momsskyldighet)			
	307	Moms som ska dras av för redovisningsperioden			
	K	317	Beloppet av lättnad vid den nedre gränsen		
		308	Moms att betala/ Moms som berättigar till återbäring (-)		

Figur 8. Del av periodskattedeklaration.

I figur 8 ser man en del av periodskattedeklarationen där momsen för omvänd momsskyldighet skall fyllas i. Ifall köparen kan dra av sin moms skall han eller hon ange det i punkt 307 i periodskattedeklarationen. I punkt 318 skall köparen ange momsen för sina inköp av byggtjänster där omvänd momsskyldighet tillämpats. Säljaren skall i sin tur ange det totala värdet av de byggtjänster som han eller

hon har sålt och som omfattas av omvänd momsskyldighet. (Periodskattedeclaration 4001r, 2014)

5 RESULTAT AV DEN OMVÄNDA MOMSSKYLDIGHETEN

I detta kapitel framkommer allmänt om hur omvänd momsskyldighet har framskridit och momsens inkomstökning i Finland, samt projektet Raksa som övervakar byggverksamheten i hela landet.

5.1 Tillämpningen fungerar

Lite över ett halvt år senare efter att omvänd momsskyldighet kom i kraft kom Skatteförvaltningen med ett meddelande om att den omvända momsskyldigheten tillämpats väl. De anser att både bokföringsbyråerna och företagen kan tillämpa omvänd momsskyldighet. Det är över hälften av kunderna som har haft några eller knappt några problem med tillämpningen, de flesta problemen uppstod direkt efter att den nya tillämpningen kom i kraft. Denna information har Skatteförvaltningen fått från en enkät som gjordes i samarbete med Företagarna i Finland och Ekonomistyrningsförbundet. (Omvänd moms kan tillämpas väl, Skatteförvaltningen, 2012)

Skatteförvaltningen skriver också att den omvända momsskyldigheten har många tolkningsfrågor och det är dessa som medfört problem för kunderna, men också för Skatteförvaltningen. Något som anses varit svårt att tolka är definitionen av en byggtjänst, tillfälligheten, huvud- och biprestation samt hur en fastighet definieras. Skatteförvaltningen hade själv också problem med att ge snabba svar åt kunderna när de ringde och frågade efter råd, eftersom tolkningen kräver bra kännedom av byggbranschen. Med tiden har Skatteförvaltningen hela tiden fått mindre frågor angående omvänd momsskyldighet. Dessutom har Skatteförvaltningen kompletterat anvisningarna gällande omvänd momsskyldighet efter att lagen togs i bruk. (Omvänd moms kan tillämpas väl, Skatteförvaltningen, 2012)

Enligt undersökningen som Skatteförvaltningen gjorde angående den gråa ekonomin, tycks den omvända momsskyldigheten fungera som den är avsedd att göra. Undersökningen av den gråa ekonomin fortsatte under år 2012, eftersom det inte var möjligt att utvärdera den fulla effekten med så lite information och data som man hade fått under en så kort tid. Undersökningen ger endast allmänna rikt-

linjer av systemets framgång och risker som den omvända momsskyldigheten medfört, eftersom användningstiden var så kort när undersökningen ägde rum. I undersökningen som Skatteförvaltningen har gjort kan man bevisa att skattskyldigheten har omvänts till huvudentreprenörerna. Det vill säga det är huvudentreprenörerna som nu betalar moms istället för underentreprenörerna. (Verottaja: Käännetty arvonlisävero näyttää toimivan, Rakennuslehti, 2012)

De företag som finns i byggbranschen har lyckats ta i bruk det omvända momsskattesystemet ganska bra. Systemet har dock gjort att företagen fått mera arbeten inom förvaltningen och inom företagen misstänker man starkt den omvända momsskyldighetens nytta. (RT:n kysely: Käännetty arvonlisävero on teettänyt paljon työtä yritysissä, Rakennuslehti, 2012)

I undersökningen som Skatteförvaltningen har gjort undersöks också den omvända momsskyldighetens effekter på rapporter samt betalnings beteenden som hör till entreprenörskedjan. Enligt observationer av huvudentreprenörernas del av mervärdesskatten ökat kraftigt och underleverantörernas del av mervärdesskatten har i motsvarande grad minskat. I och med förändringen i mervärdesskattelagen var man rädda för att den omvända momsskyldigheten skulle innebära risker. Man var rädd för bland annat att huvudentreprenörerna skulle lämna hela entreprenörskedjans mervärdesskatt oredovisad, och så skulle inköpen av byggtjänster inte alls bli deklarerade. (Käännetty verovelvollisuus on lisännyt verotuottoa, Rakennuslehti, 2013)

Bekämpningen av den gråa ekonomin i byggbranschen går långsamt framåt. I början av november år 2013 gjorde Skatteförvaltningen en landsomfattande skärpt övervakning tillsammans med Byggnadsindustrin RT r.f., där det kom fram att den gråa ekonomin endast fanns på cirka 25 procent av de byggarbetsplatser som blev inspekterade. Skatteförvaltningens tillslag mot skärpt övervakning inspekterade 100 byggarbetsplatser i hela Finland. Tyngdpunkten låg på både stora och medelstora företagen. Till byggarbetsplatserna deltog också Pensionsskyddscentralens inspektörer. (Käännetty verovelvollisuus on lisännyt verotuottoa, Rakennuslehti, 2013)

5.2 Projektet Raksa

Under år 2008 till 2012 gjorde Skatteförvaltningen en undersökning gällande byggbranschen, projektet kallades för Raksa. (Verottaja: Käännetty arvonlisävero näyttää toimivan, Rakennuslehti, 2012)

Projektet Raksa fokuserade endast på byggbranschen och utförde cirka 2 500 skatterevisioner på utländska företag. En del av företagen som blev granskade var registrerade på rätt sätt i Finland. Flertalet av de utländska företagen som blev granskade ansåg sig själva inte ha ett fast driftställe i Finland, fastän man vid skatterevisionen ansett det motsatta att företagen hade ett fast driftställe. Resultatet av det har gjort att de utländska företagen inte har betalat någon skatt till Finland. (Grå ekonomi 2011, Skatteförvaltningen)

Syftet med Skatteförvaltningens projekt Raksa var bekämpningen av grå ekonomi och utveckling av övervakning av den utländska arbetskraften som förekommer i Finland, samt att man skulle ta i bruk nya övervakningsmetoder. Granskningen genomfördes tillsammans med intressegrupper samt andra myndigheter. I undersökningen deltog även inspektörer från Pensionsskyddscentralen och från Regionförvaltningsverkets ansvarsområde för arbetarskyddet. (Verottaja: Käännetty arvonlisävero näyttää toimivan, Rakennuslehti, 2012)

Kontrollbesöken och övervakningen på olika byggplatser som Skatteförvaltningen gör idag har effektiviserats och hela tiden görs kontrollbesök på byggplatsen runtom i Finland. I och med kontrollbesöken på byggplatserna är det skatterevisorerna som samlar in uppgifter till övervakningen och sedan kontrollerar ifall registreringsuppgifterna och andra offentliga uppgifter är aktuella och korrekta. Med hjälp av kontrollen kan man ta reda på ifall företagen och personerna som arbetar på byggplatsen deklarerar och betalar skatterna till rätt belopp och i rätt tid. (Verottaja: Käännetty arvonlisävero näyttää toimivan, Rakennuslehti, 2012)

5.3 Momsens inkomstökning

Genom det omvända momsskattesystemet betalar köparen momsen för byggnadstjänster åt skattemyndigheterna, det är tvärtom mot det normala systemet, där

skatten betalas av försäljaren. Det betyder att huvudentreprenören fakturerar entreprenadens beställare med en skattepliktig faktura och konterar hela entreprenadkedjans moms till skattemyndigheterna och i sin tur innehåller underentreprenörernas fakturor ingen moms. I byggbranschens entreprenörskedjor har skatterna kringgåts på så sätt att köparen har dragit av fakturans moms fastän säljaren inte har konterat momsen vidare till skattemyndigheterna. (Verottaja: Käännetty arvonlisävero näyttää toimivan, Rakennuslehti, 2012)

Studier som Skatteförvaltningen har gjort visar att intäkterna från mervärdesskatte-sektorn har ökat med minst 75 miljoner euro per år. Denna mätning gjordes genom att man analyserade skattekontot och transaktionsinformation till Skatteförvaltningen av årets avkastning. Dessa data jämfördes både före och efter att omvänd momsskyldighet kom i kraft i Finland. Enligt undersökningen ser den omvända momsskyldigheten ut att fungera rätt bra och några systematiska sätt att kringgå skatter eller nya fenomen angående den gråa ekonomin har inte observerats. (Rakennusalan käännetty verovelvollisuus lisännyt arvonlisäveron tuottoa, Rakennuslehti, 2012)

6 EMIPRI

I detta kapitel skall jag ta upp den empiriska delen av lärdomsprovet. Det företag som jag gjort undersökningen åt vill förbli anonymt, därför kommer jag att kalla det för Företag X Ab.

Som tidigare nämnt i syfte med arbetet är Företag X Ab ett företag som är verksam inom ekonomiförvaltningen. Jag kommer att framföra resultaten från de enkäter jag skickat ut åt Företag X Ab:s kunder samt sammanställa en kort handbok därefter. Dessutom har jag gjort en intervju med en person på Skatteförvaltningen i Vasa. Jag ville göra två olika undersökningsmetoder i och med att jag ville få svar från flera olika håll, både från företagen som använder sig av omvänd moms-skyldighet samt Skatteförvaltningens synpunkter på systemet.

Enkäten skickades ut via e-post åt alla Företag X Ab:s kunder. De kunderna är underleverantörer och fakturerar med omvänd moms. Jag fick en lista på 24 stycken av Företag X Ab:s kunder som tillämpar omvänd momsskyldighet, det vill säga byggföretagen, och skickade ut enkäten med frågorna åt alla företagen den 31.3.2014. Eftersom jag skickade ut enkäten via e-post visste jag att inte alla företagarna är villiga att svara på frågorna och att inte ens hälften kommer att svara, jag fick svar av nio olika företag. Jag skickade heller ingen påminnelse eftersom min uppdragsgivare inte ansåg det vara nödvändigt. Byggföretagen som svarade på frågorna var både stora företag som har en egen kontorist som sköter om företagets ekonomiska arbeten, samt mindre företag där ägaren eller den verkställande direktören själv svarade på mina frågor gällande omvänd momsskyldighet.

6.1 Caseföretaget

Som tidigare nämnt är caseföretaget ett ekonomiförvaltningsföretag som vill förbli anonymt. Caseföretaget benämns i detta lärdomsprov med namnet Företag X Ab och företaget är beläget i Österbotten. Företaget säljer ekonomitjänster åt olika företag och några utav de kunderna är verksamma inom byggbranschen. Företag X Ab har flera mindre kontor runtom i Österbotten och deras kundkrets är flera

tusen olika företag, både stora samt mindre. Av kunderna finns företag inom nästan alla branscher, men i det här lärdomsprovet avgränsas kunderna endast till byggföretagen.

6.2 Forskningsmetoder

Kvalitativ forskning innebär att det finns subjekt-subjektrelation mellan den som undersöker samt den som medverkar i undersökningen, till exempel genom en intervju. Genom intervjuer som tillämpas som en kvalitativ forskningsmetod använder man sig inte av standardiserade formulär med frågor. De synpunkter som kommer fram genom intervjun skall helt vara intervjupersonens egna uppfattningar och inte påverkas av forskaren. Personen som blir intervjuad skall själva få styra intervjun med sina egna åsikter. Det vill säga att i en kvalitativ undersökning riktar man sig mot subjektets egna åsikter mera än mot forskarens som man gör i en kvantitativ undersökning. (Holme, I., Solvang, B., Forskningsmetodik, s.99-101)

En kvantitativ forskningsmetod är en undersökning i sifferform, medan en kvalitativ undersökning är mera i form av ord och åsikter. I en kvantitativ undersökning är det forskarens egen uppfattning som blir resultatet och i en kvalitativ undersökning är det subjektets uppfattning som blir resultatet. Det är också mer distans mellan forskaren och de som är medverkande i en kvantitativ undersökning och i en kvalitativ undersökning har forskaren mer kontakt med de medverkande personerna. (En kort genomgång av kvalitativ och kvantitativ kostforskning, Traningslara, 2008)

6.3 Val av metoder

Jag valde att använda mig av både enkät och intervju, det vill säga en kvalitativ forskningsmetod. Jag visste redan från tidigare att med enkäter så kommer man inte att få så många svar, oftast kommer inte ens hälften, som man skickat ut enkätfrågorna till, att svara. Fördelen med dessa att man kan skicka ut och fråga av flera personer och det tar inte så mycket tid, än ifall man skulle intervjuar alla som man skickat ut enkäterna åt.

Att göra en intervju tyckte jag att passade när det gäller mitt ämne, istället för att skicka en enkät åt personer på Skatteförvaltningen, valde jag att intervjua en person istället. I och med en intervju får man ställa flera frågor än de som man tar upp i en enkät och dessutom kan man i sådana fall få ut mera ur intervjun och gå djupare in på ämnet i fråga.

7 PRESENTATION AV INTERVJU

I detta kapitel kommer intervjun med Magdalena Backlund från Västra Finlands Skatteinspektionsenhet den 21.3.2014 att presenteras och sammanfattas. Intervjun innehöll sex olika frågor och frågorna som blev ställda finns i bilaga 2.

I frågan vad hon anser om omvänd momsskyldighet svarade hon att systemet gör så att den gråa ekonomin minskar i landet och att systemet visar sig fungera bra. Hon påpekade också att innan den omvända momsskyldigheten kom i kraft skötte de stora byggföretagen sig bra och de var noggranna med att allting som hörde till deras verksamhet blev ordentligt gjorda, medan de mindre byggföretagen och underleverantörerna inte gjorde likadant och att det är de som i sin tur bidrog till att den gråa ekonomin uppstod. Från Skatteförvaltningens sida anses omvänd momsskyldighet vara ett bra system, fastän det funnits svårigheter med tolkningen för många företagare har det ändå flutit på bättre än förväntat.

När jag frågade ifall byggföretagen någonsin blir granskade svarade hon att det fanns ett projekt för cirka två år sedan som hette Raksa och de som höll på med projektet granskade ett flertal större byggföretag. Vanligtvis är det byggföretagen som blir granskade mest när det gäller skatter och andra avgifter på grund av att det är en sådan bransch där den gråa arbetskraften lätt kan förekomma.

Jag bad henne att lista upp positiva och negativa sidor med omvänd momsskyldighet som hon kunde komma på. Som positivt sade hon att det är bättre för små företag och att det underlättar när de inte behöver sätta någon moms på sina fakturor, utan endast skriva på fakturan och hänvisa till MomsL 8 c § att omvänd momsskyldighet skall tillämpas. En annan positiv sida är att den omvända momsskyldigheten skall deklarerats skilt i periodskattedeklarationen, det medför att det är lättare att se vad som hör till den omvända momsen, samt att det blir lättare att fylla i. När det gäller negativa sidor så är tolkningsfrågorna som kan uppstå det mest negativa, eftersom hon själv anser det emellanåt vara svårt att tolka och att det i sin tur blir svårt att bedöma ifall man skall tillämpa omvänd momsskyldighet eller inte.

I och med omvänd momsskyldighet har man fått in mera mervärdesskatt än tidigare, det betyder i sin tur att systemet fungerar. Några egna synpunkter kom också fram i intervjun och det var att det kan finnas bristfälligheter på fakturorna som byggföretagen skickar ut, till exempel att företagen inte skriver ”MomsL 8 c §” på fakturorna. Eftersom det måste finnas en hänvisning på fakturan att köparen är momsskyldig för att man skall få tillämpa omvänd momsskyldighet.

Slutligen ansåg Magdalena Backlund själv att Skatteförvaltningens anvisningar gällande omvänd momsskyldighet kan vara svåra för företagarna att förstå, eftersom Skatteförvaltningen vanligtvis skriver på ett sådant sätt texten är svår att förstå, samt att de skriver så mycket och att det i sin tur blir svårt för en företagare som inte är van vid att läsa liknande text att ta in all information samt förstå den.

8 PRESENTATION AV ENKÄT

I det här kapitlet skall jag sammanställa alla svar som jag fick på frågorna. Enkäterna bestod av fyra olika öppna frågor, det vill säga att alla fick svara med egna ord och åsikter på alla frågorna som blev ställda. Frågorna finns i bilaga 2.

Frågorna var riktade till alla Företag X Ab:s byggföretagskunder. Frågorna skickades ut åt de personer som sköter företagets fakturering, eftersom de personerna måste veta ifall de skall fakturera med eller utan moms. De personer som svarade på frågorna hade cirka en månad på sig att svara. Jag kommer att dela upp frågorna i skilda kapitel för att det skall underlätta läsandet. Av 24 företag svarade endast nio av dem, men positivt var att de alla hade många olika svar och åsikter. Jag hade gärna sett att flera svarade, men i och med att man gör en undersökning på det sätt jag gjorde kan man inte räkna med att ens hälften svarar. Det var också frivilligt att svara på frågorna.

8.1 Uppstår svårigheter i tolkningen om omvänd momsskyldighet skall tillämpas eller inte

Svaren på den här frågan var mycket olika och intressanta, eftersom några tycker att det är mycket enkelt att veta när de skall fakturera med eller utan moms, medan andra har det svårt att veta och ibland till och med måste chansa. Svårigheter säger ett av företagen att är när det gäller kommuner.

Ett av de andra byggföretagen svarade att det ibland kan vara problematiskt, beroende på arbetsplatsen, vad som görs där, när de skall bedöma ifall de endast använt arbetskraft eller både arbetskraft och material. Ett annat företag svarar att det också ibland kan vara svårt med tolkningen och att de i sin tur blir tvungna att sätta ned tid på det som de själva anser att i slutändan inte verkar ge något tillbaka till deras verksamhet. Det kan för mindre företag som inte tillämpar omvänd momsskyldighet hela tiden ses som om det inte ger något tillbaka och att de inte ser någon idé med att tillämpningen finns. Medan det för större företag kanske syns bättre i och med att det skall gynna konkurrensen mellan företagen.

De företag som anser att det är klart vilka som skall ha omvänd momsskyldighet, kan stöta på andra problem, till exempel att företag som tillämpar omvänd momsskyldighet mera sällan, kan i sin tur lätt glömma att de skall fakturera utan moms.

8.2 Svårt eller enkelt att börja tillämpa omvänd momsskyldighet

Den 1.4.2011 trädde tillämpningen av omvänd momsskyldighet i kraft, fanns det finnas svårigheter för Företag X Ab:s kunder eller var det enkelt att börja använda sig av systemet?

Här svarade nästan alla byggföretagen att de anser det varit svårt till en början, att veta vad som egentligen hörde till kategorin omvänd momsskyldighet. Ett annat företag svarade att det till att börja med var svårt och att det fortfarande idag kan bli fel vid tillämpningen. En annan svarade att det inte alls var svårt, eftersom företaget i fråga var på skolning för omvänd momsskyldighet, men de påpekade att det var stressande när en del av deras underleverantörer verkar sakna skolning gällande omvänd momsskyldighet och att de i sin tur inte fakturerar på rätt sätt. Fastän ett av byggföretagen fick skolning gällande omvänd moms anser de att det ändå varit svårt.

Företagen anser att det var både svårt och enkelt, men det har också varit beroende på deras verksamhet. Fastän det var svårt till en början kom de ganska fort in i rullorna och ifall de stötte på problem kunde de alltid ringa åt experter när det gällde omvänd momsskyldighet. Företagen anser det också vara enkelt ifall de fakturerar åt samma företag hela tiden och inte varje gång åt nya företag, eftersom de då vet från tidigare ifall de skall faktureras med eller utan moms. Dessutom anser företagen att tillämpningen medför mer arbete och att det är mer tidskrävande än tidigare när de inte var tvungna att fundera hur de skall fakturera.

8.3 Ett bra eller dåligt system

När byggföretagen fick frågan ifall de anser det vara ett bra eller dåligt system, svarade nästan alla att de anser att tillämpningen omvänd momsskyldighet är dålig.

Många av företagen ser inte fördelarna med att systemet finns och att de anser det onödigt och att fördelarna förmodligen syns mer i teorin än i praktiken. Det påpekas också att systemet är tidskrävande och invecklat. Ett av företagen anser att det tidigare var bättre, innan omvänd momsskyldighet trädde i kraft, eftersom alla betalade sin egen moms och att det i sin tur kändes bättre och mer rättvist.

Ett av företagen som själva har en välskött verksamhet anser att det för dem känns orättvist när de drabbas av ytterligare arbete bara för att vissa företag inte uppfyller sina skyldigheter. En annan synpunkt som framkom är när ett företag har ett stort projekt på gång och köper in varor med moms men sedan skall de fakturera utan moms, då kan mellanskillnaden bli till stora pengar som företaget sedan blir tvungna att vänta på.

Fastän många av byggföretagen mest varit negativt ställda till omvänd momsskyldighet anser de att systemet hittills varit bra. Positivt är att det kan ge mer arbete, eftersom de som sköter om anmälningar och dylikt och deras längd på arbetet som tillämpningen medför kan variera från en dag till en månad.

8.4 Orsaken till att man började tillämpa omvänd momsskyldighet

När företagen fick frågan om de vet varför omvänd momsskyldighet trädde i kraft i Finland svarade nästan alla byggföretagen att det är på grund av att man vill bekämpa den gråa ekonomin i landet.

Ett av företagen gav mig ett bra svar på varför man tillämpar omvänd momsskyldighet. Det var att ”Omvänd momsskyldighet finns för att förebygga skattesmitning i underentreprenadskedjan där köparen drar av den moms som säljaren låter bli att betala till staten. Målet är alltså att minska den mervärdesskatteförlust som beror på ohederliga underentreprenörer och förbättra konkurrenssituationen mellan hederliga och ohederliga skatteskyldiga i byggbranschen.”

Någon utav företagen hade inte en aning om varför man tillämpar omvänd momsskyldighet i Finland.

9 ANALYS OCH SLUTDISKUSSION

I detta kapitel för jag en diskussion över resultatet från den empiriska delen av lärdomsprovet. Slutligen skall jag ge förslag på vidareforskning till ämnet omvänd momsskyldighet.

9.1 Omvänd momsskyldighet från Skatteförvaltningens sida

Från skatteförvaltningens sida tycks den omvända momsskyldigheten fungera bra och de har heller inte verkat stöta på riktigt stora problem. De ansåg dessutom i och med förändringen när omvänd momsskyldighet skulle börja tillämpas att det redan då började fungera som det skulle. Det enda problem som man stöter på från flera håll, både från Skatteförvaltningens sida som från företagens sida, är tolkningen.

Fastän Magdalena Backlund konstaterade att de stora byggföretagen redan tidigare skötte sig utmärkt, men att underentreprenörerna var och fortfarande kan vara det stora problemet för den gråa ekonomin i Finland.

Man kan förstå utifrån intervjun att det inte kan vara lätt för företagare att förstå Skatteförvaltningens anvisningar när personer som arbetar på Skatteförvaltningen tycker själva att det är svårt att läsa och tolka deras egna anvisningar. Detta medför svårigheter för företagaren, att tolkningen i sin tur blir svårare ifall anvisningarna är svåra.

9.2 Omvänd momsskyldighet från företagens sida

Fastän systemet har funnits i Finland och tillämpats sedan 1.4.2011, finns det fortfarande svårigheter med det. Det finns knepiga fall, där man måste läsa på för att man skall kunna veta hur man skall gå till väga. Vissa har tyckt att det är enkelt, medan andra anser det mera svårt, men det kan också bero på hur deras verksamhet ser ut. Det kan också ha att göra med ifall företagen tillämpar omvänd momsskyldighet ofta eller mer sällan. För företag som tillämpar systemet mer sällan kan svårigheter och problem oftare uppstå, eftersom de inte är vana vid att tillämpa omvänd momsskyldighet.

Alla företag vill heller inte sätta ned tid på att ta reda på ifall de skall fakturera med eller utan moms, och i sin tur chansar ifall de inte är riktigt säkra. Dessa chansningar kan resultera i felaktigheter i tillämpningen att de använder sig av omvänd momsskyldighet fastän de egentligen inte borde göra det eller att de fakturerar normalt med 24 %, fastän de borde fakturera utan moms.

Något som påpekades av en av företagen var att det är svårt att veta ifall det är på byggsplatsen fråga om försäljning av material och en tjänst eller försäljning av endast en tjänst. Det är huvud- och biprestation som man skall bedöma, ifall man säljer både material och tjänster till byggsplatsen skall man bedöma vilken av dem som är den huvudsakliga. Ifall försäljningen av byggtjänster är den huvudsakliga och materialet endast en liten del utgörs hela försäljningen av huvudprestationen, det vill säga byggtjänsterna. När man läser Skatteförvaltningens anvisningar om huvud- och biprestation kan det vara svårt att förstå vad de egentligen menar med det, i sin tur gör det att företagen kan få det svårt med tolkningen när det gäller huvud- och biprestation.

Största delen av företagen som svarade anser att omvänd momsskyldighet är onödigt och de ser heller ingen fördel med tillämpningen. Man förstår att företagen tycker på det sättet, eftersom fördelarna tyvärr inte syns riktigt bra för alla. För många kanske fördelarna aldrig syns, och för andra kanske de märker av att konkurrenskraften mellan företagen blir mera rättvis. Men att företagen själva skulle se att den gråa ekonomin minskar tror jag inte och de säger det själva också att de inte ser någon fördel. För att de skall kunna se att någon fördel med omvänd momsskyldighet skulle företagen bli tvungna att läsa in sig på resultat från undersökningar som Skatteförvaltningen gjort. Till exempel att intäkterna från mervärdesskattesektorn har ökat med minst 75 miljoner euro per år, som Skatteförvaltningen publicerat efter en undersökning som de har gjort.

Fastän företagen inte själva ser någon förändring gällande den gråa ekonomin är största delen av de svarande företagen ändå medvetna om att man börjat tillämpa omvänd momsskyldighet i Finland på grund av den gråa ekonomin. Men ändå är det konstigt att inte alla företagen hade någon kännedom om varför de måste tillämpa omvänd momsskyldighet. Då undrar man vad det beror på, är det från

Skatteförvaltningens sida som företagarna inte blivit informerade eller är det kanske Företag X Ab som inte informerat dem om omvänd momsskyldighet.

Däremot tycks alla företagarna förstå systemet hur de skall tolka och gå till väga med omvänd momsskyldighet. Och flera än hälften anser att de inte har några som helst problem med tillämpningen av systemet. Fastän största delen av dessa nio företag som svarade anser att de inte har några problem, kan man ändå inte dra slutsatsen att nästan alla av Företag X Ab:s kunder förstår tillämpningen av omvänd momsskyldighet, eftersom mindre än hälften av företagen svarade på frågorna.

Sammanfattningsvis kan jag konstatera att några utav företagen kunde vara i behov av en handbok om omvänd momsskyldighet, medan några utav företagen inte alls behöver någon handbok. Utifrån kunderna svar på mina frågor i enkäten har jag uppgjort en handbok som skall underlätta för byggföretagen. Jag har i handböckerna skrivit allmänt och kort om alla tjänster som berörs av omvänd momsskyldighet, samt listat upp exempel för att det skall underlätta för läsaren att förstå.

9.3 Förslag till vidare forskning

Jag dök inte djupare in i de utländska näringsidkarna, utan skrev kort om hur de skall gå till väga med tillämpningen omvänd momsskyldighet, därför skulle det gå att forska vidare på det. Undersöka ifall de utländska näringsidkarna klarar av att tillämpa omvänd momsskyldighet, och ifall de alltid har rätt att göra det. Ett annat förslag till vidareforskningen är projektet Raksa, att gå djupare in i ämnet och ta reda på hur det gått och vad de fått för resultat, själv gick jag inte djupare in i ämnet, eftersom jag ansåg att det inte behövdes.

Ett annat intressant ämne till ett lärdomsprov kunde vara alla rättsfall gällande omvänd momsskyldighet, jag har själv inte gått in i ämnet men det kunde vara intressant och det borde redan finnas rättsfall i EU-domstolens domslut samt rättspraxis i Finland, eftersom omvänd momsskyldighet redan funnits sedan år 2011.

Om man vill ha ett bredare område behöver man inte specifikt gå in på endast omvänd momsskyldighet, utan helt enkelt rättsfall inom byggbranschen.

Slutligen ett förslag till vidareforskning kunde vara bekämpningen av grå ekonomi, där det skulle vara intressant att ta upp allmänt om alla tillämpningar. Nyligen kom en ny tillämpning i kraft där alla personer på en byggplats skall rapporteras, samt att också kostnaden för entreprenaderna skall rapporteras till Skatteförvaltningen. Den som är huvudentreprenör skall rapportera alla personer som arbetar åt underentreprenören som huvudentreprenören köper byggtjänster av.

10 AVSLUTNING

Detta lärdomsprov anser jag har varit lärorikt. Jag har under processen lärt mig mycket om ämnet omvänd momsskyldighet. Innan jag började visste jag inte så mycket om ämnet, men det verkade intressant och ändå ganska nytt. Jag tycker själv att jag gjorde ett bra val genom att ha skrivit om detta ämne eftersom jag i arbetslivet kommer att behöva kännedom om omvänd momsskyldighet.

Utifrån detta lärdomsprov uppgjorde jag en handbok åt Företag X Ab:s kunder och jag hoppas att de kommer att få nytta av handboken. Jag skrev den på ett enklare och mera överskådligt sätt än Skatteförvaltningens anvisningar för att det skall bli enklare och smidigare för byggföretagen att tillämpa omvänd momsskyldighet. Förhoppningsvis kommer handboken till nytta för Företag X Ab:s kunder.

Jag är nöjd med mitt lärdomsprov och jag tycker att jag har åstadkommit syftet med det att få mer kännedom om hur mycket Företag X Ab:s kunder vet om omvänd momsskyldighet och sedan uppgjort en handbok utifrån det. Problemområdet tycker jag mig också ha uppnått, rett ut vilka byggtjänster som skall tillämpa omvänd momsskyldighet och hur man skall tolka dem i olika situationer.

KÄLLFÖRTECKNING

Elektroniska publikationer

I kommunerna införs omvänd momsskyldighet för byggtjänster 1.4.2011. Nätsidor för Kommunerna. Hänvisat 28.3.2014.
<http://www.kommunerna.net/sv/sakkunnigtjanster/ekonomi/beskattning/mervardebekskattning/i-kommunerna-infors-omvand-momsskyldighet-for-byggtjanster-2011/Sidor/default.aspx>

Registreringar av utlänningar som momsskyldiga i Finland. 2011. Nätsidor för Skatteförvaltningen. Hänvisat 2.4.2014. [http://www.vero.fi/sv-FI/Foretags_och_samfundskunder/Utlandskt_foretag_i_Finland/Registrering_av_utlannningar_som_momsskyl\(14698\)](http://www.vero.fi/sv-FI/Foretags_och_samfundskunder/Utlandskt_foretag_i_Finland/Registrering_av_utlannningar_som_momsskyl(14698))

Ändring av mervärdesskattesatserna. 2013. Nätsidor för Skatteförvaltningen. Hänvisat 20.11.2013. [http://www.vero.fi/sv-FI/Detaljerade_skatteanvisningar/Momsbeskattning/Skattesatser/Andring_av_mervardesskattesatserna_11201\(25853\)](http://www.vero.fi/sv-FI/Detaljerade_skatteanvisningar/Momsbeskattning/Skattesatser/Andring_av_mervardesskattesatserna_11201(25853))

Omvänd momsskyldighet inom byggbranschen. 2012. Nätsidor för Skatteförvaltningen. Hänvisat 18.11.2013. [http://www.vero.fi/sv-FI/Detaljerade_skatteanvisningar/Momsbeskattning/Omvand_momsskyldighet_inom_byggbranschen/Omvand_momsskyldighet_inom_byggbranschen\(20237\)](http://www.vero.fi/sv-FI/Detaljerade_skatteanvisningar/Momsbeskattning/Omvand_momsskyldighet_inom_byggbranschen/Omvand_momsskyldighet_inom_byggbranschen(20237))

MomsL 31 §. 2007. Nätsidor för Finlex. Hänvisat 14.1.2014. <http://finlex.fi/sv/laki/ajantasa/1993/19931501?search%5Btype%5D=pika&search%5Bpika%5D=merv%C3%A4rdesskatt#L4P31>

Byggtjänster på vilka omvänd momsskyldighet tillämpas på. Nätsidor för Byggnadsindustrin RT rf. Hänvisat 15.11.2013. http://www.rakennusteollisuus.fi/Documents/Harmaan%20talouden%20torjunta/Byggtj%C3%A4nster_p%C3%A5_vilka_omv%C3%A4nd_momsplikt_till%C3%A4mpas.pdf

Periods skattedeklaration (4001r). 2012. Nätsidor för Skatteförvaltningen. Hänvisat 27.1.2014. [http://www.vero.fi/sv-FI/Detaljerade_skatteanvisningar/Blanketter/Moms/Periodskattedeklaration_4001r\(10632\)](http://www.vero.fi/sv-FI/Detaljerade_skatteanvisningar/Blanketter/Moms/Periodskattedeklaration_4001r(10632))

Omvänd moms kan tillämpas väl. 2012. Nätsidor för Skatteförvaltningen. Hänvisat 14.11.2013. [http://www.vero.fi/sv-FI/Skatteforvaltningen/Meddelanden/Omvand_moms_kan_tillampas_val\(21274\)](http://www.vero.fi/sv-FI/Skatteforvaltningen/Meddelanden/Omvand_moms_kan_tillampas_val(21274))

Käännetty verovelvollisuus on lisännyt verotuottoa. 2013. Nätsidor för Rakennuslehti. Hänvisat 30.3.2014. <http://www.rakennuslehti.fi/uutiset/lehtiarkisto/30365.html>

Rakennusalan käännetty verovelvollisuus lisännyt arvolisäveron tuottoa. 2012. Nätsidor för Rakennuslehti. Hänvisat 30.3.2014. <http://www.rakennuslehti.fi/uutiset/talous/30015.html>

Käännetty arvonlisävero on käynnistynyt kohtuullisen hyvin. 2012. Nätsidor för Rakennuslehti. Hänvisat 30.3.2014. <http://www.rakennuslehti.fi/uutiset/lehtiarkisto/28220.html>

RT:n kysely: Käännetty arvonlisävero on teettänyt paljon työtä yrityksissä. 2012. Nätsidor för Rakennuslehti. Hänvisat 30.3.2014. <http://www.rakennuslehti.fi/uutiset/talous/28195.html>

Verottaja: Käännetty arvonlisävero näyttää toimivan. 2012. Nätsidor för Rakennuslehti. Hänvisat 30.3.2014. <http://www.rakennuslehti.fi/uutiset/lehtiarkisto/27289.html>

Bekämpande av grå ekonomi inom byggbranschen. 2012. Nätsidor för Skatteförvaltningen. Hänvisat 21.4.2014. [http://www.vero.fi/sv-FI/Skatteforvaltningen/Bekampning_av_den_gra_ekonomin/Bekampande_av_gra_ekonomi_inom_byggbrans\(18487\)](http://www.vero.fi/sv-FI/Skatteforvaltningen/Bekampning_av_den_gra_ekonomin/Bekampande_av_gra_ekonomi_inom_byggbrans(18487))

Faktureringskraven vid mervärdesbeskattningen. 2013. Nätsidor för Skatteförvaltningen. Hänvisat 4.7.2014. http://vero.fi/sv-FI/Detaljerade_skatteanvisningar/Skatteforvaltningens_anvisningar/Faktureringskraven_vid_mervardesbeskattn%2825884%29#Allmnauppgifterpfakturan

Urakoitsijat. Nätsidor för Käännetty arvonlisävero. Hänvisat 21.8.2014. <http://www.kaanteinenarvonlisavero.fi/urakoitsijat/>

Grå ekonomi är inte detsamma som svart. 2011. Nätsidor för Mediespråk. Hänvisat 26.8.2014. http://www.mediesprak.fi/sprakrad.aspx?id=118#U_w727FvHEk

Ekonomisk brottslighet och grå ekonomi. 2014. Nätsidor för Inrikesministeriet. Hänvisat 26.8.2014. http://www.intermin.fi/sv/sakerhet/brottsbekampning/ekonomisk_brottslighet_och_gra_ekonomi

En kort genomgång av kvalitativ och kvantitativ kostforskning. 2013. Nätsidor för Traningslara. Hänvisat 29.10.2014. <http://traningslara.se/en-kort-genomgang-av-kvalitativ-och-kvantitativ-kostforskning/>

Föreläsning:

Henriksson, Jan 22.10.2013. MomsL grundskolning. Jakobstad. Campus Allegro.

Artiklar:

Taipalus, P. 2011. Käännetty arvonlisäverovelvollisuus rakennusalaalla – valmistuminen muutokseen ja tulkinnat Verohallinnossa. Verotus 4/2011. 358-364.

Böcker:

Holme, I., Solvang, B. 1997. Forskningsmetodik om kvalitativa och kvantitativa metoder. Andra upplagan. Polen. Studentlitteratur.

HANDBOK FÖR

OMVÄND MOMSSKYLDIGHET INOM BYGGBRANSCHEN

Alexandra Wiss

2014

INNEHÅLL

1	INLEDNING	3
2	ALLMÄNT OM OMVÄND MOMSSKYLDIGHET.....	4
3	TJÄNSTER SOM OMVÄND MOMSSKYLDIGHET TILLÄMPAS PÅ.....	7
3.1	På annat sätt än tillfälligt bedrivande av byggverksamhet.....	8
3.2	Anläggningsarbeten	10
3.3	Specialiserad bygg- och anläggningsverksamhet	11
3.4	Huvud- och biprestation.....	14
3.5	Övriga tjänster som omvänd momsskyldighet tillämpas på	15
4	FÖRSÄLJNING TILL STAT OCH KOMMUN	16
5	FAKTURERING	17
6	LÄNKAR TILL MERA INFORMATION	19

1 INLEDNING

I denna handbok beskrivs den omvända momsskyldigheten utifrån vad Företag X Ab:s kunder vill veta mera om, samt annan viktig information. Den här handbokens bakgrundinformation kommer främst från Skatteförvaltningen, men den är skriven med mera lättförståelig text och mycket kortare. Förhoppningsvis kommer handboken att vara till nytta.

De vanligaste problemen tycks uppstå vid tolkningen ifall omvänd momsskyldighet skall tillämpas eller inte. Också Skatteförvaltningen håller med om att det är där som svårigheterna främst ligger.

2 ALLMÄNT OM OMVÄND MOMSSKYLDIGHET

I detta kapitel framkommer allmän information om omvänd momsskyldighet, hur det uppstått och vad det innebär.

Grå ekonomi förekommer oftast i sådana branscher som byggbranschen, där det finns en stor mängd arbetskraft. Dessutom förekommer grå ekonomi inom inkvarterings-, kosthålls-, transport-, städ-, underhålls-, frisör- och skönhetsbranschen. Grå ekonomi förekommer både inom den interna handeln i EU och i den internationella handeln.

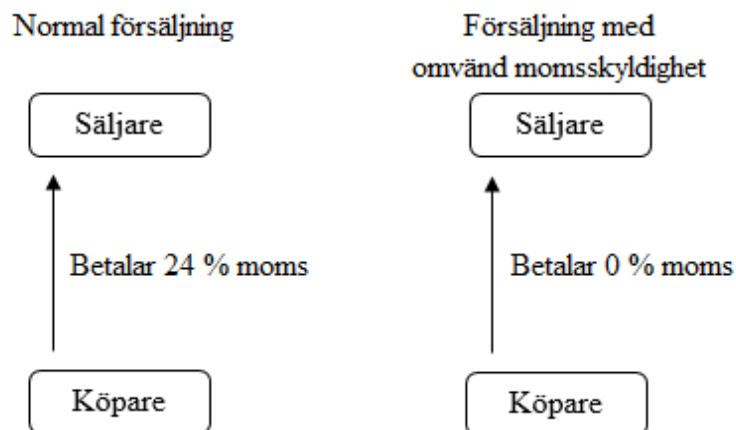
Skatteförvaltningen håller på att bekämpa den gråa ekonomin som uppstår inom byggbranschen, eftersom den är väldigt dyr för samhället. På grund av den gråa ekonomin försvagas den allmänna skattemoralen och drabbar konkurrenskraften för de ärliga företagen. Ett sätt att bekämpa grå ekonomi är med hjälp av omvänd momsskyldighet som trädde i kraft i Finland den 1.4.2011.

Vanligen är det säljaren som är skyldig att betala moms, men genom omvänd momsskyldighet är det den motsatta, det vill säga köparen betalar momsen. Omvänd momsskyldighet uppstod eftersom man i Finland försöker att bekämpa den gråa ekonomin i landet. En traditionell definition av grå ekonomi är en laglig ekonomisk verksamhet som döljer sig för myndigheterna eller vars inkomster blir dolda för att komma undan skatter och avgifter. Grå ekonomi förekommer oftast i sådana branscher som byggbranschen där man har en stor mängd arbetskraft. Dessutom förekommer grå ekonomi inom inkvarterings-, kosthålls-, transport-, städ-, underhålls-, frisör- och skönhetsbranschen. Grå ekonomi förekommer både inom intern handeln i EU och i den internationella handeln. I och med den gråa ekonomin uteblir skatter och andra avgifter och den försvagar dessutom den allmänna skattemoralen och drabbar konkurrenskraften för de företag som är ärliga.

För att man skall kunna tillämpa omvänd momsskyldighet måste alltid två förutsättningar finnas:

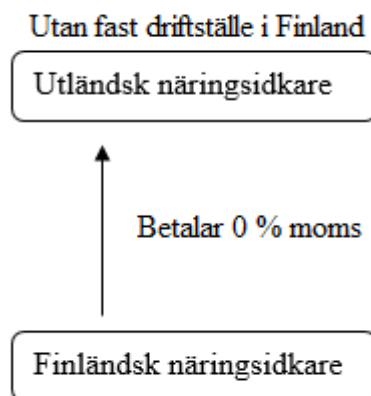
- Tjänsten som man säljer är en byggtjänst eller en uthyrning av arbetskraft för byggtjänster
- Köparen är en näringsidkare som i sin verksamhet bedriver byggtjänster på annat sätt än tillfälligt eller hyr ut arbetskraft för byggtjänster

Man skall ta i beaktande att man inte tillämpar omvänd momsskyldighet på privatpersoner som köper byggtjänster. Dessutom skall man inte tillämpa omvänd momsskyldighet på en privatperson som själv idkar momsskyldig verksamhet när han eller hon köper byggtjänster för sitt privata bruk. På bilden nedan ser man skillnaden på en normal försäljning och en försäljning med omvänd momsskyldighet.



När det gäller utländska näringsidkare, så betraktas en sådan person som har sin hemort i ett annat land. Hemorten räknas på den plats som han eller hon har sin ekonomiska verksamhet, ifall en sådan plats inte finns är hemorten där han eller hon är bosatt eller vistas på. I allmänhet är det köparen som är skyldig att betala moms på de varor som han eller hon köper av en utländsk näringsidkare som inte har ett fast driftställe i Finland eller som inte har ansökt om momsskyldighet, men ändå säljer varor eller produkter i Finland. Ett fast driftställe är en plats varifrån man driver sin rörelseverksamhet helt eller delvist.

När en utländsk näringsidkare utan ett fast driftställe i Finland säljer tjänster åt en Finländsk näringsidkare skall omvänd momsskyldighet tillämpas, det kan man se på bilden nedan.



En utländsk näringsidkare är skyldig att betala moms ifall att köparen är en privatperson eller själv är en utländsk näringsidkare som inte har ett fast driftställe i Finland eller inte är registrerad som momsskyldig. Ifall att köparen är en utländsk näringsidkare, som på annat sätt än tillfälligt säljer byggtjänster till en annan utländsk näringsidkare, är köparen alltid momsskyldig.

3 TJÄNSTER SOM OMVÄND MOMSSKYLDIGHET TILL- LÄMPAS PÅ

I detta kapitel framförs vilka olika tjänster som man tillämpar omvänd momsskyldighet på och ett flertal exempel på situationer.

Här är en lista över byggtjänster som omvänd momsskyldighet tillämpas på:

- Byggande av hus, fastigheter eller andra konstruktioner
- Vägar, broar och andra anläggningsarbeten
- Andra allmännyttiga anläggningstillgångar, såsom värme och el
- Mark- och grundarbeten
- Byggnadsinstallationer, såsom VVS-arbeten och elinstallationer
- Slutbehandling av byggnader, såsom väggbeläggningsarbeten och måleri-arbeten
- Uthyrning av maskiner med förare för byggande
- Transporttjänster (inte alla transporttjänster)
- Underhåll av vägar
- Byggstädning

Till byggverksamhet räknas allmän byggverksamhet och dessutom specialiserade verksamheter som gäller byggnader, också installations- och efterbehandlingsarbeten, såsom vägg- och måleriarbeten. Till byggverksamhet hör nybyggnad, ombyggnad, reparation samt ändrings-, tillbyggnads- eller renoveringsarbeten. Uppförande av monteringsfärdiga byggnader eller konstruktioner hör också till byggnadsverksamhet, samt uthyrning av byggmaskiner med förare.

Till anläggningsverksamhet hör byggnadskonstruktioner såsom vägar, gator, järnvägar, vattenleder och flygplatser, nätverk hör också till kategorin anläggningsverksamhet, det vill säga vatten-, avlopps-, datakommunikations-, gas-, värme- och elnätverk. Dessutom hör andra miljö-, mark- och anläggningsarbeten till denna kategori. Till specialiserade byggverksamheter hör bygginstallationer, såsom VVS-arbeten, elektricitetsarbeten och takarbeten, ytbehandlingsarbeten hör också till specialiserad byggverksamhet såsom rappning, målning och glasning.

Till byggverksamhet räknas inte installation eller uppförande av maskiner och apparater inom produktionsverksamhet. Inte heller skötsel av grönområden, arkitekt-tjänster, byggnadskonstruktionsplanering och att hålla utomhusområden rena.

3.1 På annat sätt än tillfälligt bedrivande av byggverksamhet

En definition av tillfälligt bedrivande av byggtjänst är när ett företag eller näringsidkare utför en byggtjänst en gång, som inte upprepas och som sedan inte är en del av den varaktiga verksamheten.

Vanligtvis tillämpas omvänd momsskyldighet mellan olika byggföretag. Trots det behöver inte köparens huvudsakliga verksamhet bestå av byggtjänster, utan köparen kan också sälja byggtjänster som bisyssla. Exempel på ett företag som säljer byggtjänster på annat sätt än tillfälligt är ett företag som i sin huvudsakliga verksamhet håller på med vidareförsäljning av byggmaterial, men dessutom har företaget egna snickare eller timmermän och företaget i sin tur säljer byggtjänster som dessa snickare och timmermän har utfört.

Exempel 1:

Ett företag säljer byggtjänster på annat sätt än tillfälligt och som i sin huvudsakliga verksamhet håller på med vidareförsäljning av byggmaterial, men dessutom har företaget egna snickare och timmermän och företaget säljer byggtjänster som dessa snickare och timmermän utför. I denna situation skall omvänd momsskyldighet tillämpas ifall de regelbundet säljer byggtjänster och som inte definieras som tillfälligt bedrivande av byggverksamhet.

Exempel 2:

En jordbrukare utför under året grävningsarbeten med egen maskin med jämna mellanrum eller under en längre tid åt sådana personer bedriver byggtjänster i sin verksamhet. Fastän dessa arbeten är mycket litet jämfört med den huvudsakliga verksamheten skall ändå den omvända momsskyldigheten tillämpas på de grävningsarbeten som han eller hon utför, eftersom det är på annat sätt än tillfälligt bedrivande av byggverksamhet. Ifall att jordbrukaren skall renovera sitt fähus

som hör till hans eller hennes huvudsakliga verksamhet skall man tillämpa omvänd momsskyldighet.

Exempel 3:

När det gäller fastighetsskötsel kan man köpa eller sälja ett flertal tjänster under en begränsad tid. Ett företag säljer tjänster till ett flertal fastighetsägare och små reparationer hör till avtalet som de gjort och dessa skall i sin tur inte faktureras skilt. Det kommer en större storm och förstör flera av fastigheternas tak, företaget som säljer tjänster till fastighetsägarna gör upp ett avtal på reparationerna av taken, dessa skall också faktureras skilt. Företaget som reparerar taken har tidigare inte sålt tjänster gällande takreparationer, efter att reparationerna är klara fortsätter den tjänsten inte längre, byggtjänsten anses i sin tur vara tillfällig och omvänd momsskyldighet tillämpas inte i denna situation.

Exempel 4:

Ett fastighetsskötselbolags verksamhet är fastighetsservicetjänster, men bolaget säljer också små reparationsarbeten på fastigheter till sina kunder och fakturerar dessa skilt. Av hela omsättningen är endast 1-2 % reparationsarbeten, det vill säga att reparationsverksamheten inte är betydande. De har en person anställd som nästan helt och hållet utför reparationerna regelbundet. I detta fall anses företaget sälja byggtjänsterna på annat sätt än tillfälligt, eftersom reparationerna sker regelbundet, fastän andelen av hela verksamheten är ytterst liten. Det vill säga den omvända momsskyldigheten skall tillämpas här.

Man skall också beakta ifall byggprojektet är ett kort- eller långvarigt. Inom byggbranschen kan både kort- och långvariga byggprojekt dyka upp och man måste kunna tolka ifall det gäller ett kort eller långt byggprojekt eftersom ett långvarigt byggprojekt använder omvänd momsskyldighet medan ett kortvarigt byggprojekt inte gör det. Nedan kommer två exempel på ett kort- och långvarigt byggprojekt.

Exempel på ett kortvarigt byggprojekt:

Företag A bedriver inkvartering i sin verksamhet. Företagets systerbolag skall bygga en fastighet, som skall vara i företag A:s ägo, där systerbolaget skall bedriva sin inkvarteringsverksamhet. Företag A köper byggtjänsterna av utomstående företag och får en engångsersättning som betalas av systerföretaget för entreprenaden som varade under sex månader. Företaget anses sälja sina byggtjänster endast tillfälligt, detta eftersom hotellbygget är ett enskilt projekt. Det vill säga, den omvända momsskyldigheten skall inte tillämpas i denna situation.

Exempel på ett långvarigt byggprojekt:

En fastighetsägare som fungerar som en hyresvärd skall renovera alla badrummen i hyresbostäderna. Detta projekt räknas ta cirka två år. Fastighetsägaren köper allt material av företag A som säljer byggmaterial säljer vanligtvis inte byggtjänster. Fastighetsägaren och företag A som säljer byggmaterial kommer överens om att företaget skall ha ansvar för projektet och att de kan anlita underentreprenörer ifall så behövs. Företaget skaffar fram allt material och de tjänster som behövs och erbjuder dem åt fastighetsägaren i företag A:s eget namn. Denna tjänst anses då vara en helhet av byggtjänster och försäljningen av byggtjänsterna till fastighetsägaren för hela projektet beaktas inte som tillfälligt under den tid som projektet inte har slutförts. Det vill säga att den omvända momsskyldigheten skall tillämpas i denna situation på alla de byggtjänster som företaget köper.

3.2 Anläggningsarbeten

Anläggningsarbeten är nybyggnad och ombyggnader, om man skall bygga till eller ändring av byggnader samt uppförande av monteringsfärdiga konstruktioner på sin plats.

Exempel på anläggningsarbeten är anläggning av:

- Motorvägar
- Gator
- Broar

- Tunnlar
- Järnvägar
- Flygplatser
- Hamnar.

Renoveringar, ombyggnader och nybyggnad av vägar samt trafikleder för både fordon och fotgängare hör till denna kategori. När vägar blir asfalterade på nytt eller en helt ny asfalterade, målning av en ny eller gammal väg och dessutom när man sätter ut trafikmärken, vägskyltar och gatuskyltar hör till anläggningsarbeten. Men att byta ut ett gammalt trafikmärke räknas inte till byggtjänster. Andra exempel på anläggningsarbeten är parkeringsplatser, start- och landningsbanor på flygplatser, byggande av broar och tunnlar, också ombyggnader och installation av räck och stödkonstruktioner. Också byggarbeten som inte är husbyggande är exempel på byggverksamhet som omfattar produktionsanläggningar och idrottsanläggningar.

Det som inte hör till anläggningsarbeten är krossning av sten, grus och sand, dessutom vanlig vägunderhåll såsom plogning, saltning och sandning. Inte heller renhållning av järnvägarna, spårvägar och metrobanor hör byggtjänster.

Det finns också något som kallas allmännyttiga anläggningsarbeten och de är byggarbeten för värme, vatten och avlopp. Byggande av distributionsnät för transporter av vätskor och gaser är exempel på byggtjänster till allmännyttiga anläggningsarbeten och dessutom reparation och ombyggnad av dessa.

3.3 Specialiserad bygg- och anläggningsverksamhet

Till exempel rivning av olika byggnader eller konstruktioner, röjning av byggplatser och andra arbeten som man måste göra innan byggande hör till kategorin specialiserad bygg- och anläggningsverksamhet. Specialiserade arbeten kräver särskilda kunskaper eller utrustning, till exempel stomarbeten, betongarbeten, murning och dylikt är specialiserade arbeten där man behöver särskilda utrustningar för att kunna utföra arbetet. Vanligtvis är det underleverantörerna som utför specialiserade nybyggnadsarbeten. Installation som är nödvändig för byggnaden kan

vara hopsättning eller montering av olika slags utrustning och apparater. Detta brukar vanligtvis utföras på själva arbetsplatsen men det finns vissa undantag då man måste göra arbetet på någon specialverkstad.

Byggnadsinstallation omfattar till exempel installation av:

- Värme- och luftkonditioneringssystem
- Antenner
- Larmsystem
- Annan elektrisk utrustning
- Isoleringsarbeten för vatten, värme eller ljud

Slutbehandling av en byggnad hör till specialiserad byggverksamhet och några exempel på sådana är:

- Glasarbeten
- Puts- och fasadarbeten
- Målning
- Tapetsering
- Kakelsättning på golv och väggar
- Läggning av parkett
- Golvslipning

Till specialiserad byggverksamhet hör också rivning av hus samt mark- och grundarbeten. Det vill säga en byggplats där man har i avsikt att iordningställa platsen för ett senare byggarbete. Exempel på byggarbeten kan vara röjning av byggplats, jordtransportarbeten såsom fyllnings- och utjämningsarbeten och täckdikning i anslutning till grundkonstruktion. Viktigt att veta är att borttransport av byggnadsavfall inte hör till byggverksamheten.

VVS-arbeten, elinstallationer och andra bygginstallationer hör till specialiserad byggverksamhet.

Några exempel på installation kan vara:

- Elsystem
- Rörssystem för vatten, gas eller avlopp
- Värme- och luftkonditionering
- Tele- och säkerhetssystem
- Hissar och lyftanordningar.

Elinstallationer som hör till byggtjänster skall vara installationer av elsystem i samband med byggandet. Exempel på elinstallationer kan vara installation av:

- Kommunikations- och teleapparater
- Belysningsanordningar för gator och vägar
- Fast anslutning av el utrustning
- Hushållsutrustning till elnät.

Till byggverksamhet hör inte elinstallation av maskiner för produktionsverksamhet i produktionsanläggningar. Exempel på VVS-installationer är installation av:

- Värmesystem
- Vattenburen golvvärme
- Vattensystem
- Avlopp
- Sanitetsutrustning.

Men det omfattar inte reparation och service av hushållets VVS-apparater och kylanläggningar. Andra bygginstallationer är installation, underhåll och reparation av system för isolering mot värme, ljud och vibrationer.

Till annan specialiserad byggverksamhet hör takarbeten och uthyrning av byggmaskiner med förare. Observera att det inte räknas som byggverksamhet ifall man hyr ut byggmaskiner utan förare och så skall inte omvänd momsskyldighet tillämpas. Exempel på takarbeten kan vara installation av olika takkonstruktioner, installation och montering av täckmaterial som skall vara på taket, samt montering

av stuprör och stuprännor. Byggmaskiner som man kan hyra ut med förare är till exempel kranar, kranbilar, olika husbyggnadsmaskiner, grävmaskin och dylikt.

Det finns också specialiserad byggverksamhet som i sin tur kräver specialkompetens eller specialutrustning, exempel på någon sådan byggverksamhet är:

- Fukt- och vattenisoleringsarbeten
- Avfuktning av byggnader
- Murning
- Sätta upp skorstenar
- Jordvärmeborrning.

Observera att uthyrning av byggställningar och uppförande av dessa inte hör till byggtjänster.

3.4 Huvud- och biprestation

När ett företag hyr ut sin personal för byggtjänster, räknas det som en byggtjänst och det medför att omvänd momsskyldighet skall tillämpas. Men när ett företag hyr ut arbetskraft kan det vara både byggtjänster samt andra tjänster, men det är den huvudsakliga tjänsten som avgör ifall omvänd momsskyldighet skall tillämpas eller inte. Det kallas huvud- och bi prestation, det vill säga hur stor del av det som man säljer är varor samt tjänster. Ifall att tjänsten är mera omfattande och har en större betydelse än försäljningen av varor blir den huvudsakliga verksamheten försäljning av tjänster.

Nedan kommer två exempel på uthyrning av arbetskraft för att man lättare skall förstå när omvänd momsskyldighet skall tillämpas.

Exempel 1:

Ett företag vars huvudsakliga verksamhet är byggande, hyr ut arbetskraft till en byggplats åt ett annat företag under en tid på två veckor. Den första veckan reser man upp byggställningarna och under den andra veckan utförs byggarbeten. Ifall det inte finns i avtalet skrivet att någon utav prestationerna är den huvudsakliga så

skall fakturan fördelas så att resningen av byggställningarnas andel av försäljningen skall ha moms och byggandet skall ha omvänd momsskyldighet.

Exempel 2:

En entreprenör vill hyra en kranbil tillhörande chaufför till en byggplats från ett företag som hyr ut maskiner. Under fyra timmar lyfter kranbilen baracker på byggplatsen, samt lyfter byggmaterial till fastighetens tak under sju timmar. Detta arbete anses höra till byggandet av en fastighet, eftersom lyftandet av byggmaterial tar längre än lyftandet av barackerna och det räknas i sin tur till den huvudsakliga prestationen och den omvända momsskyldigheten skall tillämpas på hela försäljningen.

3.5 Övriga tjänster som omvänd momsskyldighet tillämpas på

De transporttjänster som räknas till byggtjänster är när man transporterar byggnadsmaterial på en byggplats. Däremot transport av byggmaterial från och till byggplatsen är inte byggtjänst. Man skall tillämpa den omvända momsskyldigheten när byggnadsmaterial endast transporteras på byggnadsplatsens område. Ett exempel är ifall ett transportföretag har uppgjort ett avtal med ett byggföretag, där de har kommit överens om att transportföretaget skall transportera element till en byggplats. Dessutom har de avtalat om att transportföretaget förutom att lasta av elementen på byggplatsen också skall lyfta elementen på plats för montering. I exemplet uppfyller köparen alla krav för tillämpningen av omvänd momsskyldighet. Man skall inte tillämpa den omvända momsskyldigheten på själva transporten, men på lyftningen av elementen skall den tillämpas, eftersom det anses utgöra en byggtjänst.

Man skall också tillämpa omvänd momsskyldighet på städning efter ett bygge, eftersom städningen till byggnaden eller bygget hör till byggtjänsten, därför skall också det räknas med till tillämpningen.

4 FÖRSÄLJNING TILL STAT OCH KOMMUN

I detta kapitel framförs hur man skall tolka när man säljer byggtjänster åt staten, eftersom man kanske kan tolka det på flera sätt och slutligen så vet man inte riktigt ifall man skall tillämpa omvänd momsskyldighet eller inte.

Byggtjänster säljs endast tillfälligt när det gäller staten, det vill säga att den omvända momsskyldigheten inte skall användas i sådana situationer där man säljer byggtjänster till staten. De aktiebolag och affärsinrättningar som staten äger är separat momsskyldiga, därför skall i och med utredningen av omvänd momsskyldighet köparen iakttas som självständig.

Däremot skall kommuner betraktas var för sig, eftersom en kommun eller en samkommun säljer byggtjänster till en annan kommun eller utomstående på annat sätt än tillfälligt och skall i sin tur tillämpa den omvända momsskyldigheten på alla byggtjänster som kommunen eller samkommunen har köpt.

Kommuner köper många byggtjänster och säljer lite byggtjänster, men det är ändå på ett annat sätt än tillfälligt. På alla köp av byggtjänster som kommunerna gör tillämpas omvänd momsskyldighet, på grund av de regelbundna försäljningarna av byggtjänster som kommunerna gör. Vanligtvis tros det att kommunerna inte tillämpar omvänd momsskyldighet, detta antagande är inte riktigt eftersom kommunerna också kan sälja jord- och vattenbyggande på annat sätt än tillfälligt och dessa hör till byggtjänster och skall tillämpa omvänd momsskyldighet.

5 FAKTURERING

I detta kapitel berättas kort hur man skall gå till väga med faktureringen när man tillämpar omvänd momsskyldighet, samt hur man skall göra med periodskattedeclarationen.

När man tillämpar omvänd momsskyldighet är det köparen som är skyldig att betala momsen, men ändå är säljaren tvungen att ge köparen en faktura. Först och främst så skall säljaren reda ut ifall försäljningen till köparen i fråga uppfyller alla krav till omvänd momsskyldighet och bedöma ifall den skall tillämpas. Säljaren måste själv ta reda på ifall köparen är en sådan som uppfyller kriterierna så att han eller hon skall kunna handla rätt, om fakturan skall vara med eller utan moms. På fakturan med omvänd momsskyldighet skall ingen moms framgå, det skall helst inte vara utskrivet ”0 % moms”, men ifall ett företag har ett sådant faktureringsystem att det skriver ut automatiskt ”moms 0 %” behöver köparen inte begära en ny faktura. Man kan skriva ”MomsL 8 c §” för att hänvisa till momslagen om att säljaren inte är momsskyldig. Uppgifter om att köparen är momsskyldig är grunden till det och därför skall man inte skriva ut ”moms 0 %” på fakturan. (Omvänd momsskyldighet inom byggbranschen, Skatteförvaltningen, 2012)

Om alla förutsättningar som krävs uppfylls skall säljaren ge en faktura, som är momsfri, till köparen. De allmänna fakturaanteckningarna och köparens momsnummer skall finnas med på fakturan. I den inhemska försäljningen skall också köparens FO-nummer som momsnummer framkomma på fakturan. (Omvänd momsskyldighet inom byggbranschen, Skatteförvaltningen, 2012)

På följande sida kommer en exempelfaktura på hur en faktura med omvänd moms skall se ut. På fakturan skall ingen moms förekomma, men det viktiga är att det på fakturan finns att köparen är momsskyldig och det skall hänvisas till MomsL 8 c §.

Exempelföretag Ab

FAKTURA

Fakturadatum 3.10.2014
Fakturanummer 1143
Kundnummer 36
Förfallodag 17.10.2014
Dröjsmålsränta 8,0%
Betalningsvillkor 14 dagar

Momsnummer FI12341264
Er referens Husbygge

Mottagare
Kundföretag Ab
Företagsvägen 67
00001 Företaget

Köparen skattskyldig enligt MomsL 8 c §

Beskrivning	Antal	Enhet	à pris	Belopp
Byggande av hus	1	st	1 500,00 €	1 500,00 €

Belopp 1 500,00 €
Total moms - €

Betalas 1 500,00 €

Exempelföretag Ab
Företagsgatan 2

FO-nr: 1234567-8

Kontaktuppgifter
Företag Företagare
Tel. 050 1234123
Epost: företag.företagare@exempelföretag.fi
www.exempelföretag.fi

Betalningsuppgifter
IBAN FI12 3412 3412 3412 34

6 LÄNKAR TILL MERA INFORMATION

På dessa internetsidor finns mera information ifall man vill veta mera utöver handboken:

Omvänd momsskyldighet inom byggbranschen

[http://www.vero.fi/sv-FI/Detaljerade_skatteanvisningar/Momsbeskattning/Omvand_momsskyldighet_inom_byggbranschen/Omvand_momsskyldighet_inom_byggbranschen\(20237\)](http://www.vero.fi/sv-FI/Detaljerade_skatteanvisningar/Momsbeskattning/Omvand_momsskyldighet_inom_byggbranschen/Omvand_momsskyldighet_inom_byggbranschen(20237))

Bekämpande av grå ekonomi inom byggbranschen

[http://www.vero.fi/sv-FI/Skatteforvaltningen/Bekampning_av_den_gra_ekonomin/Bekampande_av_gra_ekonomi_inom_byggbrans\(18487\)](http://www.vero.fi/sv-FI/Skatteforvaltningen/Bekampning_av_den_gra_ekonomin/Bekampande_av_gra_ekonomi_inom_byggbrans(18487))

Byggtjänster på vilka omvänd momsskyldighet tillämpas på

http://www.rakennusteollisuus.fi/Documents/Harmaan%20talouden%20torjunta/Byggtj%C3%A4nster_p%C3%A5_vilka_omv%C3%A4nd_momsplikt_till%C3%A4mpas.pdf

Omvänd momsskyldighet inom byggbranschen – Vanliga frågor

http://vero.fi/sv-FI/Detaljerade_skatteanvisningar/Vanliga_fragor/Omvand_momsskyldighet_inom_byggbranschen%2815153%29

Enkätfrågor

1. Tycker Ni att det uppstår svårigheter när man skall tolka ifall omvänd moms skall tillämpas eller inte? (det vill säga om ni skall fakturera med eller utan moms)
2. Var det svårt eller enkelt att börja använda den nya tillämpningen när den trädde i kraft under år 2011?
3. Tycker Ni att det är ett bra eller dåligt system?
4. Vet Ni varför man började tillämpa omvänd moms i Finland?

Intervjufrågor

1. Vad anser Ni om omvänd momsskyldighet?
2. Tycker Ni att det är ett bra system?
3. Blir många företag granskade?
4. Positiva – negativa sidor?
5. Har man fått in mera mervärdesskatt tack vare omvänd momsskyldighet?
6. Har Ni några egna synpunkter?